

GLI EFFETTI PROCESSUALI DEL FALLIMENTO E DELLA CHIUSURA DEL FALLIMENTO

rassegna di giurisprudenza del giudice di legittimità

- A cura Dott. Angelo Buscema -

La chiusura del fallimento determinando la cessazione degli organi fallimentari e il rientro del fallito nella disponibilità del suo patrimonio fa venire meno la legittimazione processuale del curatore determinando il subentrare dello stesso fallito, tornato in bonis (1), al curatore (2) nei procedimenti pendenti all'atto della chiusura. Tale importante principio è stato statuito dalla Corte di Cassazione sezione v con la sentenza n. 24530 del 26 novembre 2007.

Orbene, tale pronuncia offre lo spunto per ribadire i seguenti capisaldi sanciti dal giudice di legittimità sugli effetti processuali del fallimento:

- ✓ È inammissibile il ricorso per cassazione che sia proposto nei confronti della società fallita, in persona del curatore, quando parte del processo di secondo grado era la società in bonis in persona dell'amministratore; ciò in quanto il ricorso deve essere proposto nei confronti di chi è stato parte nel giudizio di merito (Sent. N. 14403 del 3 marzo 2005 dep. l'8 luglio 2005 della Corte Cass. sez. tributaria)
- ✓ Gli atti del procedimento tributario debbono essere emessi nei confronti del soggetto esistente al momento dell'emissione e, quindi, nei confronti della società finché questa è in bonis. Con il fallimento la società non viene meno, ma i suoi organi perdono la legittimazione sostanziale (art. 44 della legge fallimentare) e processuale (art. 43 della legge fallimentare) che è assunta dalla curatela fallimentare la quale, per tale ragione, subentra nella posizione della fallita. Ciò comporta che sono opponibili alla detta curatela (salva la sussistenza dei presupposti di cui all'art. 2704 del codice civile nella specie non contestati) gli atti formati nei confronti della società in bonis, mentre dopo la dichiarazione di fallimento gli ulteriori atti del procedimento tributario debbono indicare quale destinataria l'impresa in procedura e quale legale rappresentante della stessa il curatore (Sent. N. 12893 del 5 aprile 2007 dep. il 1° giugno 2007 della Corte Cass. sez. tributaria)
- ✓ La notifica eseguita a mani del curatore fallimentare della società, in pendenza della procedura concorsuale, deve essere considerata come effettuata "a mani proprie" data la piena legittimazione processuale del curatore per tutte le controversie relative a rapporti patrimoniali astrattamente suscettibili di essere compresi nel fallimento. È perciò ammissibile l'appello dell'Amministrazione notificato a mani del curatore fallimentare e non presso il procuratore domiciliatario (Sent. N. 6746 del 1° marzo 2007 dep. il 21 marzo 2007 della Corte Cass. sez. tributaria)

Il commercialista telematico

- ✓ La rinuncia ad impugnare costituisce, in difetto di contrari elementi di giudizio, una forma di esercizio del potere processuale, e non una manifestazione di disinteresse nei confronti della difesa giudiziale. Perciò, tale rinuncia non è idonea a determinare la legittimazione del fallito a gestire il rapporto tributario di cui la curatela fallimentare si sia disinteressata (Sent. N. 11572 del 27 febbraio 2007 dep. il 18 maggio 2007 della Corte Cass. sez. tributaria).
- ✓ La legittimazione processuale di un soggetto dichiarato fallito, per i rapporti patrimoniali compresi nel fallimento, può eccezionalmente riconoscersi soltanto nel caso di disinteresse o inerzia degli organi preposti al fallimento e non anche quando detti organi si siano concretamente attivati e abbiano ritenuto non conveniente intraprendere o proseguire la controversia; pertanto il fallito difetta di legittimazione ad impugnare una decisione emessa nei confronti del curatore del fallimento, non essendo in tal caso ravvisabile disinteresse degli organi fallimentari, ma una valutazione di opportunità sulla proposizione del gravame; in questi casi la conseguente inammissibilità dell'impugnazione può essere eccepita dalla controparte o rilevata d'ufficio (Cass. sez. III, 21 maggio 2004, n. 9710). Il fallito, in qualità di soggetto potenzialmente leso dagli effetti degli accertamenti tributari relativi a periodi d'imposta precedenti la dichiarazione di fallimento, ha una propria legittimazione processuale al contenzioso tributario, distinta da quella della curatela, azionabile solo nell'ipotesi in cui il fallimento decida di non opporsi alla pretesa fiscale
- ✓ Ove il curatore fallimentare impugni gli avvisi di rettifica ed irrogazione di sanzioni emessi contro il fallito e tale impugnazione sia rigettata con sentenza passata in giudicato, il fallito (tornato in bonis) non è legittimato a impugnare, deducendo di non aver avuto notizia degli atti impositivi, la cartella esattoriale con cui gli sia chiesto il pagamento delle somme in questione. Ciò in quanto il potere del fallito di impugnare l'atto impositivo sussiste solo in caso di inerzia del curatore (Sent. N. 7791 del 23 febbraio 2006 dep. il 3 aprile 2006 della Corte Cass. sez. tributaria)
- ✓ Il fallito, nell'inerzia degli organi fallimentari, è eccezionalmente abilitato ad esercitare egli stesso la propria tutela alla luce dell'interpretazione sistematica del combinato disposto degli artt. 43 della legge fallimentare e 10 del D.lg. 546/1992, conforme ai principi del diritto alla tutela giurisdizionale ed alla difesa. Il termine per l'impugnazione dell'avviso di accertamento decorre dal momento in cui quest'ultimo sia stato portato a conoscenza del fallito medesimo (Sent. N. 5671 del 3 febbraio 2006 dep. il 15 marzo 2006 della Corte Cass. sez. tributaria).
- ✓ L'imprenditore fallito conserva la capacità di impugnare gli avvisi tributari che riguardino crediti tributari sorti prima della dichiarazione di fallimento o nel periodo di imposta ove il fallimento è intervenuto. Perciò ove non provveda ad impugnare l'avviso non potrà più impugnare l'atto di liquidazione (Sent. N.

Il commercialista telematico

4235 del 19 gennaio 2006 dep. il 24 febbraio 2006 della Corte Cass. sez. tributaria)

- ✓ L'accertamento tributario in materia di Iva, ove inerente a crediti i cui presupposti si siano determinati prima della dichiarazione di fallimento del contribuente, deve essere notificato non solo al curatore, ma anche al contribuente, il quale non è privato, a seguito della dichiarazione di fallimento, della sua qualità di soggetto passivo del rapporto tributario e resta esposto ai riflessi che conseguono alla "definitività dell'atto impositiva (3)". Ne consegue che l'avviso di accertamento notificato al solo curatore ha efficacia limitata alla procedura fallimentare e che se l'Ufficio voglia preconstituirsì un titolo contro il fallito tornato in bonis dovrà procedere ad una seconda e separata notifica. Il fallito, nell'inerzia degli organi fallimentari, è eccezionalmente abilitato ad esercitare egli stesso la propria tutela alla luce dell'interpretazione sistematica del combinato disposto degli artt. 43, della L.F. e 16, del D.P.R. n. 636/1972, conforme ai principi del diritto alla tutela giurisdizionale ed alla difesa. Il termine per l'impugnazione dell'avviso di accertamento decorre così dal momento in cui esso sia stato portato a conoscenza del soggetto fallito. L'avviso di accertamento, notificato al fallito senza che allo stesso sia stato notificato o comunicato il processo verbale di constatazione, non è idoneo a costituire titolo per far valere legittimamente nei confronti del fallito (tornato in bonis) il credito vantato dall'Erario restando impregiudicata la pretesa nei confronti della curatela fallimentare (Sent. N. 14301 del 31 marzo 2003 dep. il 26 settembre 2003 della Corte Cass. sez. tributaria).
- ✓ L'accertamento fiscale, avente ad oggetto obbligazioni tributarie i cui presupposti siano maturati prima della dichiarazione di fallimento del contribuente, deve essere in primo luogo notificato al curatore del fallimento. Ove, invece, sia notificato soltanto al fallito, l'avviso è inefficace nell'ambito della procedura fallimentare, ma conserva la sua validità; ed ove il fallito, tornato in bonis, abbia ricevuto la notifica di un avviso di liquidazione dell'imposta, può contestare l'accertamento impugnandolo assieme all'avviso di liquidazione. In quanto l'avviso di accertamento, non essendo stato notificato al curatore, ossia a colui che era dotato della legittimazione ad impugnarlo in pendenza della procedura concorsuale, non è divenuto definitivo (Sent. N. 9951 del 19 dicembre 2002 dep. il 23 giugno 2003 della Corte Cass. sez. tributaria)
- ✓ L'accertamento tributario inerente a crediti i cui presupposti si siano determinati prima della dichiarazione di fallimento del contribuente o nel periodo d'imposta in cui tale dichiarazione è intervenuta, deve essere notificato non solo al curatore (4) ma anche al contribuente, il quale non è privato, a seguito della dichiarazione di fallimento, della sua qualità di soggetto passivo del rapporto tributario" (Corte di Cassazione, Sezione tributaria, sentenza 24 febbraio 2006, n. 4235).
- ✓ Quando il fallimento venga comunque dichiarato chiuso, anche per i motivi di cui ai nn. 3) e 4) dell'art. 118 del R.D. 16 marzo 1942, n. 267, senza cioè

Il commercialista telematico

integrale soddisfacimento dei creditori, il fallito tornato in bonis (art. 120 della legge fallimentare) riacquista la disponibilità del proprio patrimonio e può esercitare le azioni relative (anche se concernenti rapporti verso terzi anteriori all'apertura del fallimento), a meno che non sia disposta la riapertura del fallimento, ma senza che l'esercizio di dette azioni sia condizionato alla previa riapertura del fallimento (art. 121 della legge fallimentare). Ne consegue che il contribuente, tornato in bonis, è legittimato a richiedere all'amministrazione finanziaria il rimborso di un credito di Iva anteriore al fallimento ed in esso ricompreso (Sent. N. 3903 del 26 settembre 2003 dep. il 26 febbraio 2004 della Corte Cass., sez. tributaria)

- ✓ L'amministratore ex tempore di una fallita società è legittimato ad impugnare il diniego di condono ex articolo 16 della legge n. 289/2002; a nulla rileva, a tal riguardo, che l'istanza di chiusura delle liti pendenti risulta prodotta da soggetto che ha perduto la rappresentanza per effetto della dichiarazione di fallimento (Corte di Cassazione sez. v con la sentenza n. 11068 del 12 maggio 2006).

Dott. Angelo Buscema

21 Dicembre 2007

NOTE

1) Il fallito, una volta tornato in bonis, riacquista la piena legittimazione processuale attiva e passiva anche per i rapporti che erano inclusi nel fallimento (vd Cass., 19 gennaio 1984, n. 460). La chiusura del fallimento, determinando la cessazione degli organi fallimentari e il rientro del già fallito nella disponibilità del suo patrimonio, con la relativa legittimazione processuale, comporta che lo stesso ex fallito subentri al curatore nei procedimenti pendenti all'atto della chiusura del fallimento, pertanto, nell'ipotesi di cassazione con rinvio della sentenza d'appello resa in sede di opposizione allo stato passivo, il fallito tornato in bonis è legittimato a riassumere il giudizio dinanzi al giudice di rinvio e nei suoi confronti detta riassunzione può essere effettuata dal creditore opponente (Cass. 6 marzo 1998, n. 2514). Secondo la sentenza n. 3903 del 26 febbraio 2004 del giudice di legittimità il contribuente, tornato in bonis dopo la chiusura del fallimento, è direttamente legittimato a richiedere all'amministrazione finanziaria il rimborso di un credito Iva anteriore al fallimento e in esso ricompreso. Infatti, dopo la chiusura del fallimento per i motivi di cui ai numeri 3 e 4 dell'articolo 118 del regio decreto 16 marzo 1942, n. 267 (e precisamente chiusura per ripartizione finale dell'attivo e chiusura per insufficienza dell'attivo), il debitore tornato in bonis riacquista comunque il potere di disporre del proprio patrimonio e di esercitare le azioni relative (anche se riguardanti rapporti verso terzi anteriori all'apertura del fallimento), ove non sia stata disposta, per qualsiasi ragione la riapertura del fallimento. Ciò in quanto, nel caso di non integrale soddisfacimento dei creditori in sede concorsuale, l'articolo 121 della legge fallimentare non condiziona il detto esercizio, in riferimento ai rapporti giuridici preesistenti al fallimento e comunque residuati alla chiusura, alla previa riapertura del fallimento.

2) Nel sistema fallimentare il curatore non è titolare di un potere di rappresentanza di tutti i creditori, indistinto e generalizzato. Il sistema piuttosto prevede che la finzione del curatore sia diretta a conservare il patrimonio del debitore, garanzia del diritto del creditore, attraverso l'esercizio delle cosiddette azioni di massa, dirette ad ottenere, nell'interesse del creditore, la ricostituzione del patrimonio predetto, come avviene per l'appunto attraverso l'esercizio delle

Il commercialista telematico

azioni revocatorie e surrogatorie. Tale principio non è assoluto ma va armonizzato con quello secondo il quale siffatta legittimazione ad agire sostitutiva dei singoli creditori, non sussiste in presenza di azioni esercitabili individualmente in quanto dirette ad ottenere un vantaggio esclusivo e diretto del creditore nei confronti di soggetti diversi dal fallito. Ne consegue che l'azione di danno da abusiva concessione del credito, non

annoverabile fra le azioni di massa - accomunate dal carattere indistinto quanto ai possibili beneficiari dell'esito favorevole - non è esperibile dall'ufficio della curatela (Sent. n. 7029 del 16 febbraio 2006 dep. il 28 marzo 2006 della Corte Cass., S.UU. civ.)

3) L'accertamento tributario (anche in materia di Iva), ove inerente a crediti i cui presupposti si siano determinati prima della dichiarazione di fallimento del contribuente o nel periodo d'imposta in cui tale dichiarazione è intervenuta, deve essere notificato non solo al curatore - in ragione della partecipazione di detti crediti al concorso fallimentare, o, comunque, della loro idoneità ad incidere sulla gestione delle attività e dei beni acquisiti al fallimento - ma anche al contribuente, il quale non è privato, a seguito della dichiarazione di fallimento, della sua qualità di soggetto passivo del rapporto tributario e resta esposto ai riflessi, anche di carattere sanzionatorio, che conseguono alla "definitività" dell'atto impositivo (Cassazione, sentenze 3667/1997, 14987/2000, 6937/2002).

Nell'inerzia degli organi fallimentari - ravvisabile, ad es., nell'omesso esercizio, da parte del curatore, del diritto alla tutela giurisdizionale nei confronti dell'atto impositivo - il fallito è eccezionalmente abilitato ad esercitare egli stesso tale tutela alla luce dell'interpretazione sistematica del combinato disposto degli art. 43 della legge fallimentare e dell'art. 16 del D.P.R. 636/1972, conforme ai principi, costituzionalmente garantiti (art. 24, comma 1 e 2), del diritto alla tutela giurisdizionale ed alla difesa (Cassazione, sentenze 3667/1997, 14987/2000, 6937/2002). Il contribuente dichiarato fallito resta, infatti, soggetto passivo del rapporto tributario ed, in quanto tale, esposto alle conseguenze, anche sanzionatorie, della "definitività" dell'atto impositivo. Data questa posizione, l'accertamento tributario di crediti sorti prima della dichiarazione di fallimento o nel periodo d'imposta in cui tale dichiarazione è intervenuta, deve essere notificato non solo al curatore ma anche al contribuente fallito.

4) In tema di accertamento delle imposte sui redditi nei confronti di soggetto dichiarato fallito, tra i vari obblighi di natura fiscale ai quali - pur continuando le obbligazioni tributarie a far capo al fallito - è tenuto il curatore fallimentare, che ha l'esclusiva disponibilità delle scritture contabili, rientra anche quello di fornire informazioni all'amministrazione finanziaria, con la conseguenza che legittimamente questa invia al curatore un questionario con richiesta di dati e notizie, ai sensi dell'art. 32, primo comma, n. 4, del DPR 29 settembre 1973, n. 600 (Cassazione, sezione tributaria, sentenza 18 luglio 2003 n. 11274).

ALLEGATO

Sentenza Cassazione civile, sez. Tributaria, 26-11-2007, n. 24530

A seguito di verifica fiscale eseguita presso la B. s.r.l. e con successivo avviso di accertamento, regolarmente notificato, veniva accertato, a norma del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 1, lett. d), un maggior reddito d'impresa di l. 832.555.000, a fronte di quello dichiarato di l. 19.159.000. Il maggior recupero effettuato riguardo quello per l. 800.322.000, per omessi ricavi, stante l'inattendibilità delle scritture contabili e del bilancio, nonché il recupero, in sede di verifica, di estratti conto con movimentazioni bancarie di rilevante consistenza. Avverso tale avviso, il fallimento della s.r.l. B. proponeva ricorso dinanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Napoli, chiedendo l'annullamento dell'avviso per violazione di legge, concretizzatasi, a parere del fallimento, nel mancato riconoscimento delle quote di ammortamento e nell'illegittima presunzione di maggiori ricavi D.P.R. n. 600 del 1973, ex art. 32. La Commissione adita accoglieva il ricorso

Il commercialista telematico

della società contribuente, confermando la sola pena pecuniaria per irregolare tenuta delle scritture contabili. Avverso tale decisione, l'Ufficio proponeva appello dinanzi alla Commissione Tributaria Regionale di Napoli, difendendo in toto il proprio operato ed eccependo l'assoluta inconsistenza giuridica del richiamo del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 32, n. 7, in relazione alla procedura da utilizzare e delle autorizzazioni necessarie per l'accertamento bancario, evidenziando e ribadendo il ritrovamento, sul luogo della verifica e tra la contabilità, della documentazione bancaria, la spontaneità dell'esibizione della stessa ed il contraddittorio intervenuto per l'analisi di quel conto. La Commissione appellata, con la sentenza n. 209, pronunciata il 28 maggio 2001 e depositata il 2 luglio 2001, confermando la decisione dei primi Giudici, respingeva l'appello dell'Ufficio, sostenendo che i dati bancari possono essere utilizzati soltanto qualora la copia dei conti sia stata richiesta ed ottenuta, seguendo la procedura del D.P.R. n. 633 del 1973, art. 51, previa autorizzazione del Direttore Generale delle Entrate. Avverso tale sentenza, l'Amministrazione Finanziaria proponeva ricorso per cassazione sorretto da un motivo. Resisteva con controricorso l'intimato Fallimento, corroborato da memoria ex art. 378 c.p.c. Con il primo ed unico motivo del ricorso, l'Amministrazione ha lamentato "omessa, o comunque insufficiente motivazione ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 5. Violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, artt. 15 e 32, D.P.R. n. 633 del 1972, art. 51", atteso che la sentenza impugnata sarebbe viziata e riformabile per la falsa applicazione delle norme di diritto che in essa viene fatto. Il Giudice di merito, nelle sue valutazioni, avrebbe omesso di considerare i seguenti fatti: a) tale documentazione sarebbe stata trovata in loco, senza necessità di richiederla ad alcuna istituzione bancaria; b) la società contribuente non avrebbe mai contestato il ritrovamento, collaborando a giustificare i dati contabili; c) quella movimentazione bancaria ritrovata avrebbe valore di fatti per loro natura gravi, precisi e concordanti che avrebbero permesso l'elaborazione di una presunzione circa i ricavi effettivamente conseguiti dall'impresa; d) la valutazione operata prima dai verificatori e, successivamente, dall'Ufficio, avrebbe riguardato unicamente ed esclusivamente la sfera giuridica del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 1, lett. d). Pertanto, il Giudice di merito avrebbe errato nel ritenere di dover ancorare l'avviso di accertamento alle disposizioni relative alle indagini bancarie, atteso che la normativa di cui si è denunciata la violazione regolerebbe l'iter procedurale per le richieste da inoltrare agli istituti di credito, in quanto soggetti terzi in relazione alle indagini bancarie e alla documentazione richiesta. Nel caso di specie, invece, l'utilizzazione di questi dati non avrebbe richiesto la collaborazione della banca o l'invio di copie degli estratti conto, dal momento che la Pubblica Amministrazione aveva conseguito il possesso della documentazione al momento della verifica fiscale, legittimamente intrapresa. Inoltre, l'Amministrazione ritiene censurabile la valutazione del giudice di merito in ordine al recupero relativo ai costi ritenuti indeducibili. Il ricorso è inammissibile. Al riguardo appare in primo luogo opportuno precisare che, essendo stati prospettati dalla ricorrente errores in procedendo, questa Corte ha il potere - dovere di esaminare direttamente e sindacare gli atti processuali rilevanti ai fini della decisione (Cass. 2526/2002 - Cass. 10410/2002 - Cass. 15859/2002). Dalla lettura degli atti si rileva che, in data 08/05/2001, B.A., nato a (...) il (...), quale legale rappresentante della società B. S.r.l. in liquidazione, presentava alla Commissione Tributaria Regionale di Napoli atto di costituzione, precisando che la procedura fallimentare apertasi nei confronti della società B. S.r.l. in liquidazione si era chiusa per mancanza di passivo. All'uopo, allegava decreto di chiusura del fallimento per mancanza di passivo, emesso dal Tribunale di Napoli e depositato in data 25/05/1999. Nel dispositivo della sentenza di secondo grado si legge: "pronunciamento emesso a fronte dell'appello R.G.A. n. 5141/98 proposto da: Imposte dirette di Napoli 2^ Ufficio. Avverso: sentenza n. 167/28/98 emessa dalla comm. prov. Di Napoli. Controparti: B. S.r.l. in liquidazione". Il ricorso che ne occupa è stato presentato per la notifica contro il fallimento della B. S.r.l., in persona del curatore M.D. in data (...), a distanza di oltre tre anni dalla chiusura del fallimento avvenuta in data (...) e nel corso del giudizio di secondo grado. Conseguente che il ricorso deve ritenersi inammissibile dal momento che la sentenza impugnata è stata emessa nei confronti della B. S.r.l. in liquidazione e, quindi, la curatela fallimentare è carente di legittimazione passiva. Nel procedimento civile, la

Il commercialista telematico

chiusura del fallimento, determinando la cessazione degli organi fallimentari e il rientro del fallito nella disponibilità del suo patrimonio, fa venir meno la legittimazione processuale del curatore, determinando il subentrare dello stesso fallito, tornato in bonis, al curatore nei procedimenti pendenti all'atto della chiusura (cfr. Cass. 8959/06). Conseguenza l'inammissibilità del ricorso. Ricorrono giusti motivi per la compensazione delle spese di giudizio. *P.Q.M.* La Corte dichiara inammissibile il ricorso. Compensa le spese dell'intero giudizio.