



PROCURA GENERALE
della Corte di cassazione

Sezioni Unite Civili
Udienza Pubblica del 28 settembre 2021

Ricorso R.G. n. 8147/2017; n. 2 del Ruolo
Rel. Cons. A. Perrino

Ricorrente: Equitalia Servizi di Riscossione S.p.a., incorporante di Equitalia Nord S.p.a., Equitalia Centro S.p.a., Equitalia Sud S.p.a., in persona del legale rappresentante pro tempore, elettivamente domiciliata in Roma, Via Federico Cesi n. 21, presso lo studio dell'avvocato _____ rappresentata e difesa dall'avvocato _____, giusta procura in calce al ricorso;

Intimato: Fallimento della Società _____

Conclusioni del P.M. ex art. 23, comma 8-bis, d.l. n. 137 del 2020, inserito dalla legge di conversione n. 176 del 2020

IL SOSTITUTO PROCURATORE GENERALE

Letti gli atti;

osserva

1. - L'antefatto

Con decreto n. 186/2017 del 24 febbraio 2017, il Tribunale di Nola ha - in parte - accolto l'opposizione allo stato passivo fallimentare proposta da Equitalia Servizi di Riscossione S.p.a. contro la sua parziale esclusione dallo stato passivo del Fallimento.

Secondo il giudice circondariale, per quello che ancora interessa e rileva in questa sede, una parte del preteso credito non poteva essere ammesso al passivo della procedura:

a) in quanto le argomentazioni vevoli in ordine alla forza probatoria degli estratti di ruolo (costituenti ormai diritto vivente, di cui il Tribunale prendeva atto) **non** potevano estendersi alle fattispecie degli accertamenti esecutivi *ex art. 29 ss. d.l. n. 78 del 2010 (conv. in l. n. 122 del 2010)*, sicché i 12 avvisi di addebito e i 3 avvisi di accertamento **privi** di notifica, versati in atti, **non** potevano costituire la base per l'ammissione dei crediti del concessionario allo stato passivo fallimentare;

b) perché alcuni dei crediti posti a base della domanda risultavano **prescritti** non potendosi accogliere - in considerazione del *dictum* espresso dalle SU con sentenza n. 23397 del 2016 - la tesi della società di riscossione sulla vigenza del termine decennale *ex art.* 2953 c.c. (cd. *actio iudicati*) dalla notifica della cartella non impugnata dal contribuente.

Avverso il decreto del Tribunale ha proposto ricorso Equitalia Servizi di Riscossione Spa, con atto notificato il 25.3.2017, sulla base di **due** motivi con i quali sostiene:

i) l'esecutività dei nuovi titoli (gli avvisi di addebito e di accertamento) dopo sessanta giorni dalla loro notifica in sostituzione ed in luogo delle cartelle (violazione dell'art. 87 d.p.r. n. 602 del 1973 e degli artt. 29 e 30 d.l. n. 78 del 2010);

ii) la mancata prescrizione dei crediti previdenziali stante il mancato decorso del decennio, non essendo condivisibile l'approdo delle SU nella sentenza menzionata, in ragione del carattere novativo dell'iscrizione a ruolo delle singole voci di credito tributario in origine dovute (violazione degli artt. 19 e 20 d.lgs. n. 112 del 1999 e degli artt. 17, 18 e 20 d.lgs. n. 46 del 1999).

Il Fallimento **non** ha svolto difese.

1.1. – Con ordinanza interlocutoria n. 24175 del 2019, la causa è stata rinviata alla **pubblica udienza** avendo la Corte rilevato che “*la prima questione sollevata [n.d.r., quella sub i] è del tutto inedita e, perciò solo, meritevole di esame nella pubblica udienza, al pari della seconda che intende portare il Collegio alla rimeditazione di un indirizzo interpretativo che ha formato oggetto di numerosi interventi della dottrina e di variegati approdi giurisprudenziali di merito*”.

1.2. – Con successiva ordinanza interlocutoria n. 4540 del 2021, pronunciata all'esito della pubblica udienza, il collegio ha reputato di rimettere al Primo Presidente, per l'eventuale assegnazione alle **Sezioni unite**, in ragione della sua natura di massima di particolare importanza, la seguente questione: “*se l'avviso di addebito e l'avviso di accertamento esecutivo dell'Agenzia delle Entrate, quali nuovi titoli previsti dal D.L. 31 maggio 2010, n. 78, artt. 29 e 30 convertito dalla L. 30 luglio 2010, n. 122, sostituiscano la notifica della cartella di pagamento, ai fini della insinuazione al passivo fallimentare*”.

2. – *La riscossione a mezzo ruolo e l'ammissione allo stato passivo*

In tema di riscossione di crediti **tributari**, la Suprema corte ha **ripetutamente** affermato che i crediti iscritti a ruolo ed azionati dalle società concessionarie per la riscossione seguono, nel caso d'intervenuta dichiarazione di fallimento del debitore, l'*iter* procedurale prescritto per gli altri crediti concorsuali dagli artt. 92 ss. l.fall., con la conseguenza che la domanda di ammissione al passivo può essere proposta anche sulla base del **semplice estratto di ruolo**, **non** richiedendosi, in assenza di un'espressa previsione di legge, la **previa notifica** della cartella di pagamento, e fermo restando, in caso di contestazione del credito da parte del curatore, l'onere del concessionario d'integrare la relativa prova mediante la produzione dei documenti giustificativi in possesso dell'ente creditore (cfr. Cass. 2732/2019, Cass. 11954/2018). Più recentemente, v. Cass. 2078/2020, Cass. 3684/2020, Cass. 4714/2021, Cass. 6846/2021, e tante altre.

2.1. – *La riscossione a mezzo ruolo e i crediti previdenziali*

Il principio innanzi indicato è applicabile (v. tra le altre Cass. 26896/2020, Cass. 18531/2020, Cass. 17508/2020, Cass. 32998/2019, Cass. 13087/2018) **anche** ai crediti previdenziali alla luce del combinato disposto degli artt. 21 e 24 d.lgs. n. 46 del 1999, che, in riferimento alle entrate degli enti previdenziali, **escludono** chiaramente, in linea generale, la subordinazione dell'iscrizione a ruolo all'esistenza di un titolo esecutivo, limitando la necessità di quest'ultimo a una fattispecie ben determinata: l'art. 21 prevede infatti che solo le entrate aventi causa in rapporti di diritto privato sono iscritte a ruolo quando risultano da titolo avente efficacia esecutiva, facendo inoltre salvo, per le entrate degli enti previdenziali, quanto stabilito dall'art. 24, il quale, nel disporre l'iscrizione a ruolo dei contributi o dei premi non versati nei termini o dovuti in forza di accertamenti effettuati dagli uffici (comma 1), la subordina ad un provvedimento esecutivo del giudice soltanto nel caso in cui l'accertamento sia stato impugnato davanti all'autorità giudiziaria (comma 3), limitandosi invece a richiedere la decisione del competente organo amministrativo nel caso in cui l'impugnazione sia stata proposta in sede amministrativa (comma 4).

3. – *La decisione del Tribunale*

Senza mostrare di contrastare il menzionato orientamento, il decreto impugnato ha rigettato l'opposizione svolta dal concessionario relativamente alle pretese fatte valere laddove **fondate** su avvisi di addebito (cd. **AVA**, relativi a crediti previdenziali) e di accertamenti esecutivi (cd. **AVE**, relativi a crediti tributari) **privi** di notifica.

Ciò in quanto, dall'1.1.2011, la riscossione coattiva dei crediti dell'INPS e dell'Agenzia delle Entrate **avviene mediante notifica** di un avviso di addebito e/o di accertamento, avente valore di titolo esecutivo per la riscossione, in **sostituzione** del ruolo e della cartella di pagamento.

3.1. – Il rilievo svolto dal Tribunale **non** merita di essere condiviso, con conseguente fondatezza del **primo** motivo.

4. – *L'avviso di addebito (cd. AVA) e l'ammissione allo stato passivo*

Ai fini della riscossione dei crediti **previdenziali**, all'estratto di ruolo può ritenersi **equivalente** l'avviso di addebito emesso dall'INPS avendo lo stesso efficacia di titolo esecutivo.

L'art. 30 d.l. n. 78 del 2010 (richiamato nel decreto impugnato), convertito con modificazioni dalla l. n. 122 del 2010, nel modificare la disciplina della riscossione dei crediti dell'INPS, a decorrere dal 1 gennaio 2011, si è, infatti, **limitato** a stabilire che il recupero delle somme dovute è effettuato mediante la notifica al debitore di un **avviso di addebito** emesso dallo stesso Istituto, da consegnarsi all'agente della riscossione, attribuendo allo stesso una funzione **sostitutiva** del ruolo e della cartella di pagamento, nonchè efficacia di titolo esecutivo: tale efficacia, dalla quale dipende l'idoneità dell'avviso a costituire titolo per l'esecuzione forzata, **non** assume alcun rilievo ai fini dell'istanza d'insinuazione al passivo, la quale, potendo esser proposta sulla base del ruolo, ai sensi dell'art. 87 d.p.r. n. 602 del 1973 (ai sensi del quale “*Se il debitore, a seguito del ricorso di cui al comma 1 o su iniziativa di altri creditori, è dichiarato fallito, ovvero sottoposto a liquidazione coatta amministrativa, il concessionario chiede, sulla base del ruolo,*

*per conto dell'Agenzia delle entrate l'ammissione al passivo della procedura?"), può trovare fondamento anche nell'avviso di addebito, avente la **medesima funzione**: di recente, v. Cass. 24589/2019, in motivazione.*

Tanto che, ai sensi dell'art. 30, comma 14, d.l. n. 78 del 2010, ai fini del recupero delle somme dovute a qualunque titolo all'INPS, i **riferimenti** contenuti in norme vigenti al ruolo si **intendono effettuati** al titolo esecutivo emesso dallo stesso istituto, costituito dall'avviso di addebito.

4.1. – La previsione contenuta nell'art. 30, comma 1, d.l. n. 78 del 2010, art. 30, comma 1 (ai sensi del quale “*l'attività di riscossione relativa al recupero delle somme a qualunque titolo dovute all'Inps, anche a seguito di accertamenti degli uffici, è effettuata mediante la notifica di un avviso di addebito con valore di titolo esecutivo*”), **non** muta, dunque, il quadro che si è descritto *sub* § 2.

Detta disciplina, si ribadisce, **incide** invero sull'esecuzione coattiva individuale delle somme pretese - e infatti, l'avviso di pagamento, similmente al precetto, deve contenere l'intimazione ad adempiere l'obbligo di pagamento degli importi nello stesso indicati entro un termine, nonché l'indicazione che, in mancanza del pagamento, l'agente della riscossione procederà ad espropriazione forzata, con i poteri, le facoltà e le modalità che disciplinano la riscossione a mezzo ruolo (art. 30 cit. comma 2) - **ma** lascia inalterata la regola, tuttora desumibile dall'art. 87, comma 2, d.p.r. n. 602 del 1973, secondo cui per l'ammissione al passivo fallimentare è **sufficiente** che il credito sia documentato in base a un estratto di ruolo (così Cass. 25192/2017, in motivazione).

Peraltro, la contestazione del curatore, **non** ponendo una questione di giurisdizione, impone soltanto la verifica del fondamento del credito in sede fallimentare.

4.2. – **Né** può ritenersi che per i crediti previdenziali trovi applicazione l'art. 24, commi 3 e 4, d.lgs. n. 46 del 1999 per predicare che detti crediti debbano essere necessariamente fondati su un titolo esecutivo emesso prima della dichiarazione di fallimento.

Gli artt. 21 e 24 d.lgs. n. 46 del 1999, in riferimento alle entrate degli enti previdenziali, **escludono** infatti chiaramente, in linea generale, la subordinazione dell'iscrizione a ruolo all'esistenza di un titolo esecutivo, limitando la necessità di quest'ultimo a una fattispecie ben determinata: l'art. 21 prevede, invero, che solo le entrate aventi causa in rapporti di diritto privato sono iscritte a ruolo quando risultano da titolo avente efficacia esecutiva, facendo inoltre salvo, per le entrate degli enti previdenziali, quanto stabilito dall'art. 24, il quale, nel disporre l'iscrizione a ruolo dei contributi o dei premi non versati nei termini o dovuti in forza di accertamenti effettuati dagli uffici (comma 1), la subordina ad un provvedimento esecutivo del giudice soltanto nel caso in cui l'accertamento sia stato impugnato davanti all'autorità giudiziaria (comma 3), limitandosi invece a richiedere la decisione del competente organo amministrativo nel caso in cui l'impugnazione sia stata proposta in sede amministrativa (comma 4).

Ne **consegue l'irrilevanza** del fatto che l'avviso di addebito sia stato emesso successivamente alla dichiarazione di fallimento del contribuente.

4.3. – Agli indicati principi il decreto impugnato **non** si è attenuto, avendo rigettato la istanza di ammissione al passivo unicamente in ragione della mancanza di prova della notifica dell'avviso di addebito, adempimento **non** richiesto per l'ammissione al concorso dei crediti previdenziali, ai sensi delle norme sopra richiamate.

Nel senso indicato, cfr. anche Cass. 12317/2018, Cass. 20054/2018 e Cass. 700/2019, che hanno accolto **analoga opposizione** del concessionario avverso un decreto di rigetto del Tribunale di Nola perché l'ammissione allo stato passivo era fondata su avviso di addebito privo della prova della notifica.

5. – *L'accertamento esecutivo (cd. AVE)*

L'art. 29 (rubricato “*Concentrazione della riscossione nell'accertamento*”) d.l. n. 78 del 2010, convertito con modificazioni in l. n. 122/2010, ha **introdotto** l'avviso di accertamento “esecutivo” (cd. “*atti impositivi*”), concernente le imposte Irap, Ires, Irpef e Iva e le connesse sanzioni. Per gli altri tributi erariali continua, dunque, a trovare applicazione il normale regime della riscossione a mezzo ruolo.

Dall'1.1.2020 anche gli atti di accertamento e irrogazione sanzioni, emessi dagli enti locali, hanno efficacia esecutiva ai sensi della l. n. 160/2019 (**Legge di Bilancio 2020**). Per l'avvio della riscossione coattiva, dunque, non è più necessario attendere la formazione e la notifica della cartella di pagamento.

La caratteristica degli avvisi d'accertamento esecutivi è, infatti, quella di **fungere** (anche) da precetto. Essi contengono l'intimazione ad adempiere entro il termine di sessanta giorni e l'avvertimento che, decorso infruttuosamente il suddetto termine, la riscossione coattiva sarà intrapresa senza che sia necessaria l'ulteriore notifica di altri atti, così concentrandosi la riscossione nell'accertamento.

Il ruolo, dunque, può essere surrogato dall'avviso di accertamento esecutivo che, avendo funzione esattiva, sostituisce la cartella di pagamento. Così esattamente Cass. SU 16 dicembre 2020, n. 28709, punto 15 della motiv., ove si legge che “*eliminata l'iscrizione a ruolo, non v'è più necessità di notificare la cartella di pagamento*”.

In deroga alla procedura di iscrizione a ruolo, l'atto **diviene esecutivo decorsi** sessanta giorni dalla notifica al contribuente.

L'esecuzione forzata può, peraltro, essere espletata qualora il contribuente **non** adempia all'obbligo di versamento **entro** ulteriori trenta giorni dalla scadenza del predetto termine (di ciò occorre dare espressa menzione nell'atto impositivo). Decorsi, infatti, gli ulteriori trenta giorni, le somme richieste sono **affidate** in carico agli agenti della riscossione anche ai fini dell'esecuzione forzata (*ex art. 29, lett. b*), d.l. n. 78 del 2010.

5.1. – *L'accertamento esecutivo (cd. AVE) e l'ammissione allo stato passivo*

Come si è già detto per l'avviso di addebito, l'indicata disciplina incide sull'esecuzione coattiva individuale delle somme pretese, ma **lascia inalterata** la regola, tuttora desumibile dall'art. 87, comma 2, d.p.r. n. 602 del 1973, secondo cui per l'ammissione al passivo fallimentare è sufficiente che il credito sia documentato dal ruolo.

A conferma di tale assunto vi è la previsione, contenuta nell'art. 29, lett. g), d.l. n. 78 del 2010, secondo cui “*ai fini della procedura di riscossione contemplata dal presente comma, i riferimenti contenuti in norme vigenti al ruolo e alla cartella di pagamento si **intendono effettuati** agli atti indicati nella lettera a) [ovvero l'avviso di accertamento ed il provvedimento di irrogazione delle sanzioni] ed i riferimenti alle somme iscritte a ruolo si **intendono effettuati** alle somme affidate agli agenti della riscossione*”.

Il riferimento nell'art. 88, comma 1, d.p.r. n. 602 del 1973, che prevede l'ammissione al passivo **con riserva** dei crediti tributari, alle somme “*iscritte a ruolo*” va, perciò, **inteso** come effettuato alle somme “*affidate agli agenti della riscossione*”, cioè alle somme di cui all'accertamento notificato per cui siano decorsi i termini di giorni sessanta più trenta (così Cass. 2656/2018, in motivazione).

5.2. – *L'ammissione allo stato passivo del concessionario*

La lettura coordinata delle norme impone di ritenere che l'agente della riscossione possa chiedere l'ammissione allo stato passivo in base all'accertamento esecutivo **solo** dopo aver ricevuto in affidamento le somme dall'ente impositore, ai sensi del decreto del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 30.6.2011, dal momento che la norma equipara all'iscrizione a ruolo **solo** detto adempimento.

Partendo dall'equiparazione dell'affidamento delle somme all'agente della riscossione all'iscrizione a ruolo, la **domanda dell'agente della riscossione** di ammissione al passivo **è in definitiva possibile**, avvenuto l'affidamento, dal novantunesimo giorno successivo alla notificazione dell'avviso impositivo.

Nel caso, invece, dell'atto impositivo emesso dall'ente locale, l'ammissione al passivo è possibile **dopo** che siano “*decorsi sessanta giorni dal termine ultimo per il pagamento*”. L'art. 1, comma 792, lett. a), l. n. 160 del 2019, quanto alle attività di riscossione relative, prevede infatti che l'avviso di accertamento debba, tra l'altro, indicare il “*soggetto che, decorsi sessanta giorni dal termine ultimo per il pagamento, procederà alla riscossione delle somme richieste, anche ai fini dell'esecuzione forzata*”. Se, dunque, l'avviso di accertamento - come tutti “*gli atti di cui alla lettera a)*” - acquista efficacia di titolo esecutivo “*decorso il termine utile per la proposizione del ricorso...*” (cfr. comma 792, lett. b), primo periodo), l'ammissione allo stato passivo da parte del concessionario è **possibile a decorrere** dal centoventunesimo giorno successivo alla notificazione di tale avviso.

L'ammissione allo stato passivo può essere richiesta dalle società concessionarie per la riscossione, come stabilito dall'art. 87, comma 2, d.p.r. n. 602 del 1973 sulla base del **semplice ruolo e degli atti equiparati** (nel caso di specie, l'avviso di accertamento

esecutivo), **senza** che occorra, in difetto di espressa previsione normativa, **anche** la prova della previa notifica, salva la necessità, in **presenza di contestazioni** del curatore, dell'ammissione con riserva, da sciogliere poi ai sensi dell'art. 88, comma 2, d.p.r. n. 602 del 1973, allorché sia stata definita la sorte dell'impugnazione esperibile davanti al giudice tributario, con i **limiti** di giurisdizione stabiliti da Cass. SU n. 34447/2019.

5.2.1. – *L'impugnazione dell'accertamento esecutivo conosciuto a mezzo della domanda di ammissione allo stato passivo*

Il curatore è pienamente **edotto** della pretesa erariale con la comunicazione dell'accertamento esecutivo contenuta nella domanda di ammissione allo stato passivo, così che è da quel momento che comincia a decorrere il termine per impugnare l'AVE **anche** nel caso in cui non gli sia stato notificato (Cfr. Cass. 31190/2017, Cass. 16947/2017, e Cass. 12019/2011, secondo cui “l'organo fallimentare viene compiutamente edotto della pretesa erariale con la comunicazione del ruolo contenuta nella domanda e può impugnare la medesima avanti al giudice tributario”). L'accertamento esecutivo, infatti, una volta comunicato attraverso la domanda di ammissione al passivo fallimentare, assume la valenza di **atto impositivo autonomamente impugnabile**.

Nell'alveo dell'indirizzo che ritiene **sufficiente** il ruolo (e, quindi, l'avviso imposablesativo) ai fini dell'ammissione allo stato passivo deve essere ascritta (così espressamente Cass. 21271/2018) anche Cass. SU 2 ottobre 2015, n. 19704, secondo cui il contribuente può impugnare la cartella di pagamento della quale - a causa dell'invalidità della relativa notifica - sia venuto a conoscenza solo attraverso un estratto di ruolo rilasciato su sua richiesta dal concessionario della riscossione, a ciò non ostando l'art. 19, comma 3, d.l.gs. n. 546 del 1992. Una lettura costituzionalmente orientata impone - secondo le Sezioni Unite - di ritenere che l'impugnabilità, prevista da tale norma, dell'atto precedente non notificato unitamente all'atto successivo notificato non costituisca l'unica possibilità di far valere l'invalidità della notifica di un atto del quale il contribuente sia comunque venuto legittimamente a conoscenza e quindi non escluda la possibilità di far valere l'invalidità stessa anche prima, giacché l'esercizio del diritto alla tutela giurisdizionale non può essere compresso, ritardato, reso più difficile o gravoso, ove non ricorra la stringente necessità di garantire diritti o interessi di pari rilievo, rispetto ai quali si ponga un concreto problema di reciproca limitazione.

5.2.2. – *La notifica successivamente alla dichiarazione di fallimento*

La notifica dell'avviso imposablesativo - sostanziandosi in un'intimazione ad adempiere assimilabile al precetto *ex* art. 480 c.p.c. – **quando successiva** alla dichiarazione di fallimento è sostanzialmente **superflua**, stante il rigoroso divieto di azioni esecutive individuali *ex* art. 51 l.fall. (Cass. 6646/2013)¹.

¹ Qualche pronuncia ha escluso che durante la procedura la cartella di pagamento possa essere notificata al curatore, essendo vietata dall'art. 51 l.fall. a tutela della *par condicio creditorum*, essendo la stessa prodromica all'esecuzione individuale (cfr. Cass. 15834/2018; Cass. 11234/2011, in motiv., ove si riconosce che l'insinuazione al passivo del fallimento poteva avvenire direttamente in base al ruolo straordinario, non essendo necessaria

Peraltro, gli eventuali vizi della notifica **non** sono idonei ad “*incidere in alcun modo sull’ammissione al passivo*”, la quale “*non può ritenersi preclusa dalla nullità della cartella*” medesima (Cass. 4483/2015).

È, infatti, l’avviso imposablesativo, **benché non notificato**, a costituire lo strumento fondamentale della riscossione, poiché contiene l’indicazione del periodo di imposta cui l’iscrizione si riferisce, dell’imponibile, dei versamenti e dell’imposta effettivamente dovuta, oltre che degli interessi e delle sanzioni pecuniarie eventualmente irrogabili, sicché il momento determinante per l’instaurazione del rapporto giuridico di riscossione è proprio la sua formazione, e non già quello della notificazione della cartella esattoriale (Cass. 11736/2011; Cass. 4631/2015).

Orientamento, questo, del tutto **coerente con il sistema concorsuale**, essendo scopo precipuo della procedura liquidatoria non già l’adempimento dell’obbligazione di pagamento dei singoli creditori, bensì la ripartizione dell’attivo liquidato nel rispetto della *par condicio creditorum* e dell’ordine legittimo delle cause di prelazione, con conseguente preminenza, sotto questo profilo, della fase di accertamento del passivo rispetto al successivo momento liquidatorio (Cass. SU 4126/2012).

5.3. – *L’ammissione allo stato passivo dell’ente impositore*

L’insinuazione al passivo è possibile anche **prima** dell’affidamento e nel lasso temporale per l’affidamento del credito all’esattore. In tal caso, deve **necessariamente** essere effettuata dall’ente impositore e **non** presuppone obbligatoriamente, ai fini del suo buon esito, la formazione dell’avviso imposablesativo, potendo, viceversa, essere basata anche su titolo di diverso **tenore** (Cass. SU 4126/2012, richiamata, tra le altre, da Cass. 14693/2017, Cass. 25338/2018, Cass. 10496/2019, Cass. 11883/2020, Cass. 23513/2020, Cass. 5779/2021).

Tale affermazione si fonda sulla considerazione che quel che interessa in sede di ammissione allo stato passivo è soltanto la prova del credito tributario.

Nel caso in cui le somme siano state “*affidate agli agenti della riscossione*”, **non** dovrebbe dubitarsi della concorrente legittimazione dell’ente impositore e dell’agente della riscossione (cfr. ancora Cass. SU 4126/2012).

5.4. – Agli indicati principi il decreto impugnato **non** si è attenuto, avendo rigettato l’istanza di ammissione al passivo unicamente in ragione della **mancanza di prova** della notifica dell’accertamento esecutivo, adempimento **non** richiesto per l’ammissione al concorso dei crediti tributari, ai sensi delle norme sopra richiamate.

6. – *Il termine di prescrizione successivo alla notifica della cartella di pagamento*

Va premesso che l’eccezione di prescrizione del credito **tributario**, svolta dal curatore in sede di ammissione al passivo fallimentare, **successivamente** alla notificazione della cartella di pagamento, costituisce un **fatto estintivo**

l’emissione di una cartella di pagamento, “*emissione nemmeno consentita, in quanto atto preliminare ad una esecuzione individuale cui non poteva procedersi ex art. 51 l.fall.*”).

dell'obbligazione che, pur riguardando l'*an* e il *quantum* del tributo, rientra nella cognizione del giudice **ordinario** (così Cass. SU 34447/2019).

6.1. – Il **secondo** motivo di ricorso denuncia violazione e falsa applicazione di legge, per avere il tribunale ommesso di considerare che il termine prescrizionale applicabile alla fattispecie (in *parte qua* relativa a **crediti previdenziali**) non era quello quinquennale, **bensi** quello decennale, essendo le cartelle state regolarmente notificate e non opposte e, quindi, essendo la pretesa tributaria divenuta definitiva. Il motivo, che più precisamente censura il decreto del Tribunale nella parte in cui ha escluso che la notifica della cartella di pagamento determinasse la conversione del termine breve di prescrizione dei crediti **previdenziali** in quello lungo della *cd. actio iudicati* (v. pag. 6 del decreto), è **infondato**.

Deve ricordarsi, infatti, che quanto agli estratti di ruolo e cartelle relative a debiti (come nella specie) **non** tributari, opera il parallelo e più severo principio per cui “*la scadenza del termine - pacificamente perentorio - per proporre opposizione a cartella di pagamento di cui al D.Lgs. n. 46 del 1999, art. 24, comma 5, pur determinando la decadenza dalla possibilità di proporre impugnazione, produce **soltanto l'effetto sostanziale** della irretrattabilità del credito contributivo **senza** determinare anche la *cd. “conversione” del termine di prescrizione breve (nella specie, quinquennale, secondo la L. n. 335 del 1995, art. 3, commi 9 e 10) in quello ordinario (decennale), ai sensi dell’art. 2953 c.c. Tale ultima disposizione, infatti, si applica soltanto nelle ipotesi in cui intervenga un titolo giudiziale divenuto definitivo, mentre la suddetta cartella, **avendo natura di atto amministrativo**, è priva dell’attitudine ad acquistare efficacia di giudicato. Lo stesso vale per l’avviso di addebito dell’INPS, che, dall’1 gennaio 2011, ha sostituito la cartella di pagamento per i crediti di natura previdenziale di detto Istituto (D.L. n. 78 del 2010, art. 30, conv., con modif., dalla L. n. 122 del 2010)”* (Cass. SU 23397/2016; 9795/2018; Cass. 12200/2018; 21690/2018, Cass. 24587/2019, Cass. 32998/2019, Ccss. SU 34447/2019, Cass. 33797/2019, Cass. 25028/2020, Cass. 28846/2020, Cass. 29277/2020, Cass. 8120/2021; Cass. 13767/2021).*

6.2. – Secondo l’agente della riscossione, l’inapplicabilità dell’art. 2953 c.c. **non** esaurirebbe la questione, posto che, ai sensi dell’art. 49 d.p.r. n. 602 del 1973, il ruolo costituisce titolo esecutivo, e si verificherebbe quindi un **effetto novativo** (v. pag. 17, 1° alinea del ricorso): le ragioni di credito resterebbero inglobate in unico credito nell’ambito del quale non sarebbe più possibile scorporare le voci originarie, e che sarebbe quindi soggetto a ordinaria prescrizione decennale.

In linea con il richiamato principio, e con riferimento al preteso effetto **novativo** derivante dalla formazione del ruolo, questa Corte è intervenuta affermando che “*In tema di riscossione di crediti previdenziali, il subentro dell’Agenzia delle Entrate quale nuovo concessionario **non determina il mutamento della natura del credito**, che resta assoggettato per legge ad una disciplina specifica anche quanto al regime prescrizionale, caratterizzato dal principio di ordine pubblico dell’irrinunciabilità della prescrizione; pertanto, **in assenza** [come nella specie] di un titolo giudiziale definitivo che accerti con valore di giudicato l’esistenza del credito, continua a trovare applicazione, anche nei confronti del soggetto titolare del potere di riscossione, la speciale disciplina della prescrizione prevista dalla L. n. 335 del 1995, art. 3, invece che la regola generale sussidiaria di cui all’art. 2946 c.c. (Cass. n. 31352 del 04/12/2018), e ciò in conformità alla natura di atto interno all’amministrazione attribuita al ruolo (Cass. n. 14301 del 19/06/2009)”.*

Indirizzo ribadito più recentemente dalla sezione lavoro con ordd. 3933, 3345/2020, 1011/2020, etc. nonché da Cass. 25028/2020, in fattispecie del tutto analoga a quella sub iudice.

In disparte il fatto che la tesi del concessionario contraddice in realtà la pronuncia delle Sezioni unite, che ha fatto chiaro riferimento ai singoli crediti iscritti a ruolo (“*Tale principio, pertanto, si applica con riguardo a tutti gli atti - comunque denominati - di riscossione mediante ruolo o comunque di riscossione coattiva di crediti degli enti previdenziali ovvero di crediti relativi ad entrate dello Stato, tributarie ed extratributarie, nonché di crediti delle Regioni, delle Province, dei Comuni e degli altri Enti locali nonché delle sanzioni amministrative per la violazione di norme tributarie o amministrative e così via*”), deve rilevarsi che dalla semplice attribuzione di efficacia esecutiva al ruolo **non** discende un tale effetto novativo, tanto più se si considera che, per interpretazione assolutamente pacifica, il **titolare del credito rimane l’ente impositore** anche dopo la consegna dei ruoli all’agente della riscossione, che assume la posizione di *adiectus solutionis causa*.

Né l’agente della riscossione ha chiarito quale sarebbe la fonte normativa dell’effetto novativo che invoca.

Sarebbe del resto inspiegabile, se si verificasse la novazione cui si riferisce l’agente della riscossione, e non fosse più possibile scorporare i crediti originari, per quale motivo la giurisprudenza di legittimità consolidata statuisce che, di fronte a una cartella che porta pretese tributarie ed extratributarie insieme, la giurisdizione a conoscere delle prime spetta al giudice specializzato e quella a conoscere delle seconde al giudice ordinario (Cass. SU 15425/2014).

Anche l’argomento di rinforzo che fa leva sull’art. 20 d.l.gs. n. 112 del 1999, a norma del quale l’ente impositore a certe condizioni può reinscrivere a ruolo le cartelle discaricate purché non sia trascorso il termine di prescrizione decennale, in realtà è **già stato esaminato e ritenuto infondato** da Cass. SU 23397/2016, che ha chiarito come tale disposizione si applichi soltanto alla riscossione fiscale, nella quale il termine è ordinariamente quello decennale.

Non assume, dunque, rilievo il richiamo all’art. 20, comma 6, d.l.gs. n. n. 112 del 1999, che prevede un termine di prescrizione strettamente inerente al procedimento amministrativo per il rimborso delle quote inesigibili, che in alcun modo può interferire con lo specifico termine di prescrizione previsto dalla legge per azionare il credito nei confronti del debitore (Cass. SU 23397/2016, Cass. 31352/2018).

P.Q.M.

Il P.M. chiede

accogliersi il primo motivo di ricorso e rigettarsi il secondo.

Roma, 19 luglio 2021.

Il Sostituto Procuratore Generale

Stanislao De Matteis