



**UNIVERSITÀ
DI PAVIA**

Dipartimento di Scienze Economiche e Aziendali

Corso di Laurea magistrale in Economia e

Legislazione d'impresa

Percorso: Governance, Controllo e Revisione

**La residua legittimazione processuale attiva spettante al fallito, e
gli effetti sul fallito degli atti impositivi notificati alla sola curatela**

Relatore:

Chiar.mo Prof. Gorgoni Stefano

**Tesi di Laurea
di Di Martino Vincenzo**

Matr. n. 525253

Anno Accademico 2025-2026

INDICE

INTRODUZIONE.....	
CAPITOLO I – LA POSIZIONE DEL DEBITORE E DEL CURATORE NELLA LEGGE FALLIMENTARE E NEL CODICE DELLA CRISI D’IMPRESA E DELL’INSOLVENZA.....	
1.1. Lo spossessamento nella legge fallimentare.....	
1.2. Il curatore nella legge fallimentare: amministrazione del patrimonio e rappresentanza processuale.....	
1.3. La posizione del fallito: titolarità sostanziale e compressione processuale.....	
1.4. La posizione tributaria del debitore e la funzione del curatore.....	
1.5. Dal fallimento alla liquidazione giudiziale: l’art. 142 CCII.....	
1.6. L’art. 143 CCII e i rapporti processuali.....	
1.7. Curatore e debitore nel CCII: continuità e differenze.....	
1.8. Quadro comparativo e conseguenze per il contenzioso tributario.....	
CAPITOLO II – LA RESIDUA LEGITTIMAZIONE PROCESSUALE DEL FALLITO E DEL DEBITORE SOTTOPOSTO A LIQUIDAZIONE GIUDIZIALE IN MATERIA TRIBUTARIA....	
2.1. La regola dell’art. 43 l. fall. e il carattere eccezionale della tutela del fallito.....	
2.2. La costruzione giurisprudenziale dell’inerzia della curatela.....	
2.3. L’intervento delle Sezioni Unite n. 11287/2023.....	
2.4. La posizione del curatore dopo le Sezioni Unite.....	
2.5. L’interesse personale del contribuente e il ritorno in bonis.....	
2.6. La legittimazione suppletiva nel Codice della crisi: l’art. 143 CCII.....	
2.7. Continuità e limiti della legittimazione residuale nei due sistemi.....	
2.8. La conferma della giurisprudenza successiva.....	
2.9. Il fondamento costituzionale della tutela suppletiva.....	
2.10. Dalla nozione di «disinteresse» alla nozione oggettiva di inerzia.....	
2.11. L’inerzia originaria e l’attivazione processuale della curatela.....	
2.12. La conferma di Cass. n. 21333/2024 e la proiezione sul CCII.....	
2.13. La funzione sistematica della legittimazione residuale.....	
2.14. Considerazioni conclusive.....	
CAPITOLO III – LA NOTIFICAZIONE DEGLI ATTI TRIBUTARI E IL PROBLEMA DELL’OPPONIBILITÀ AL FALLITO.....	
3.1. La funzione della notificazione nel rapporto tributario concorsuale.....	
3.2. La duplicità dei destinatari: curatore e contribuente fallito.....	
3.3. L’atto notificato alla sola curatela: validità concorsuale ed effetti personali.....	
3.4. Definitività dell’atto e opponibilità: due concetti da non sovrapporre.....	
3.5. La conoscenza dell’atto e la decorrenza del termine di impugnazione.....	
3.6. La chiusura della procedura e il ritorno in bonis.....	
3.7. Cass. n. 10760/2024: l’opponibilità della cartella notificata al solo curatore.....	
3.8. Notificazione al solo curatore e prescrizione del credito tributario.....	
3.9. L’atto consequenziale fondato su un atto presupposto non notificato.....	
3.10. Considerazioni conclusive.....	
CAPITOLO IV – IL CASO CARRÀ E L’APPLICAZIONE DEI PRINCIPI SULLA LEGITTIMAZIONE E SULL’OPPONIBILITÀ.....	
4.1. La vicenda societaria e l’apertura della procedura fallimentare.....	
4.2. L’avviso di accertamento, la cartella e l’intimazione del 2025.....	
4.3. Le iniziative del contribuente dopo la conoscenza della pretesa.....	
4.4. La posizione difensiva del contribuente.....	
4.5. La posizione dell’Agenzia delle Entrate.....	
4.6. Il ruolo dell’Agente della riscossione e la prova della notificazione.....	
4.7. L’applicazione delle Sezioni Unite n. 11287/2023.....	
4.8. L’applicazione di Cass. n. 10760/2024.....	
4.9. Il precedente Moretti e il valore dell’analogia.....	

4.10. Valutazione critica delle contrapposte tesi.....	
4.11. Il rapporto tra definitività dell'atto e diritto di difesa nel caso concreto.....	
4.12. Gli scenari decisorii astrattamente configurabili.....	
4.13. Sintesi applicativa.....	
CONCLUSIONI.....	
BIBLIOGRAFIA E MATERIALI DI APPROFONDIMENTO.....	
GIURISPRUDENZA PRINCIPALE.....	
FONTI NORMATIVE.....	
FONTI DOCUMENTALI DEL CASO CONCRETO.....	

INTRODUZIONE

Il rapporto tra procedura concorsuale e contenzioso tributario pone un problema di particolare delicatezza: individuare il punto di equilibrio tra la concentrazione dei poteri di amministrazione e di tutela processuale in capo al curatore e la permanenza, in capo al fallito, della titolarità sostanziale dei rapporti giuridici e della qualità di soggetto passivo d'imposta. La dichiarazione di fallimento determina infatti lo spossessamento del debitore e attribuisce al curatore la legittimazione a stare in giudizio nelle controversie relative ai rapporti patrimoniali compresi nella procedura, secondo il principio espresso dall'art. 43 della legge fallimentare. Tale sostituzione processuale, tuttavia, non comporta l'estinzione della soggettività tributaria del fallito né elimina ogni suo interesse rispetto agli atti impositivi che lo riguardano. La questione assume particolare rilievo quando l'Amministrazione finanziaria emette un avviso di accertamento, una cartella di pagamento o un altro atto della riscossione durante la procedura e lo notifici esclusivamente al curatore. In una simile ipotesi occorre stabilire se la mancata impugnazione dell'atto da parte della curatela possa determinarne una definitività destinata a produrre effetti anche nei confronti del contribuente che non ne abbia avuto personale conoscenza. Il problema diviene ancora più evidente dopo la chiusura del fallimento, quando il debitore tornato *in bonis* può essere destinatario di una nuova iniziativa di riscossione fondata su atti formati durante la procedura.

L'interrogativo centrale della ricerca può pertanto essere formulato nei seguenti termini: entro quali limiti il fallito conserva una legittimazione processuale residuale o suppletiva in materia tributaria e quali effetti possono essere opposti nei suoi confronti sulla base di atti impositivi o della riscossione notificati alla sola curatela? I due profili sono collegati ma devono essere mantenuti distinti. Il primo riguarda il soggetto che può esercitare la tutela giurisdizionale e, in particolare, le condizioni nelle quali la legittimazione normalmente attribuita al curatore può riespandersi in favore del fallito. Il secondo concerne la notificazione dell'atto, la sua conoscibilità, la decorrenza dei termini di impugnazione, la definitività e l'opponibilità personale dopo la cessazione della procedura.

L'elaborazione giurisprudenziale ha progressivamente precisato entrambi gli aspetti. A partire dal riconoscimento della permanenza della soggettività tributaria del fallito, la Corte di cassazione ha ammesso, in presenza dell'inerzia degli organi concorsuali, una tutela processuale eccezionale del contribuente. La nozione stessa di inerzia è stata oggetto di

un'evoluzione significativa, culminata nella pronuncia delle Sezioni Unite n. 11287 del 2023, che ha valorizzato il dato oggettivo della mancata impugnazione dell'atto da parte del curatore. Parallelamente, la giurisprudenza ha affermato la necessità di portare l'atto tributario a conoscenza anche del fallito, proprio affinché la tutela suppletiva possa essere concretamente esercitata e affinché la pretesa possa essere successivamente opposta al contribuente.

La ricerca attribuisce particolare attenzione alla distinzione tra gli effetti prodotti dall'atto nell'ambito della procedura concorsuale e quelli che l'Amministrazione intenda far valere personalmente nei confronti del debitore dopo la chiusura. In questa prospettiva assume rilievo la più recente sentenza della Corte di Cassazione n. 10760 del 2024, relativa alla possibilità di opporre al fallito tornato *in bonis* una cartella notificata, durante la procedura, soltanto al curatore e alle conseguenze che tale omissione può produrre anche rispetto agli atti successivi e alla prescrizione del credito tributario.

Il metodo seguito combina l'analisi normativa con la ricostruzione della giurisprudenza di legittimità e con l'esame dei materiali dottrinali e processuali disponibili. La disciplina della legge fallimentare viene inoltre raccordata con il Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza, così da verificare la continuità del problema nel passaggio dal fallimento alla liquidazione giudiziale. Gli atti della controversia concreta sono utilizzati non come semplice narrazione del contenzioso, ma come terreno applicativo sul quale verificare la portata dei principi ricostruiti.

L'indagine è costruita secondo una progressione logica. Il primo capitolo esamina la posizione del debitore e del curatore nella legge fallimentare e nel Codice della crisi; il secondo affronta la residua legittimazione processuale del contribuente in caso di inerzia della curatela; il terzo considera autonomamente la notificazione degli atti tributari e il problema della loro opponibilità personale. Il quarto capitolo applica tali coordinate alla vicenda concreta, confrontando le tesi del contribuente con quelle dell'Amministrazione finanziaria e dell'Agente della riscossione. Le conclusioni, infine, mirano a individuare una soluzione sistematica capace di conciliare le esigenze della procedura con l'effettività del diritto di difesa garantito dall'art. 24 Costituzionale.

CAPITOLO I LA POSIZIONE DEL DEBITORE E DEL CURATORE NELLA LEGGE FALLIMENTARE E NEL CODICE DELLA CRISI

D'IMPRESA E DELL'INSOLVENZA

La comprensione della residua legittimazione processuale del fallito in materia tributaria richiede, in via preliminare, di ricostruire la posizione rispettivamente attribuita al debitore e al curatore dalla disciplina concorsuale. Il problema non può essere affrontato muovendo soltanto dall'art. 43 della legge fallimentare: la legittimazione processuale costituisce infatti la proiezione, sul piano del giudizio, degli effetti patrimoniali prodotti dall'apertura della procedura. Occorre pertanto partire dallo spossessamento del debitore, chiarire la funzione del curatore e verificare in quale misura tali coordinate siano state conservate nel Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza.¹

La comparazione tra il R.D. 16 marzo 1942, n. 267 e il D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14 è particolarmente utile per questa ricerca. Il Codice della crisi ha sostituito il “fallimento” con la “liquidazione giudiziale” e ha riorganizzato sistematicamente la materia ma ha mantenuto, nei suoi tratti essenziali, il modello fondato sulla separazione tra titolarità dei rapporti e potere di amministrarli e farli valere in giudizio.

1.1. Lo spossessamento nella legge fallimentare

Nella legge fallimentare il punto di partenza è l'art. 42. La dichiarazione di fallimento priva il fallito, dalla data della sentenza, dell'amministrazione e della disponibilità dei beni esistenti nel suo patrimonio alla medesima data. Lo spossessamento non determina però un trasferimento della proprietà dei beni al curatore o alla massa dei creditori. Il debitore conserva la titolarità dei rapporti giuridici, mentre perde il potere di amministrarli e disporne nei limiti in cui essi sono compresi nel fallimento.²

Questa precisazione è decisiva sul piano processuale e tributario. Se il fallito cessasse di essere titolare dei rapporti, la posizione del curatore potrebbe essere ricostruita come una vera

¹ R.D. 16 marzo 1942, n. 267, art. 43; D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, art. 143; cfr. G. D'Attorre, Manuale di diritto della crisi e dell'insolvenza, 3^a ed., Torino, Giappichelli, 2024. 2R.D. 16 marzo 1942, n. 267, art. 42; D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, art. 142.

² R.D. 16 marzo 1942, n. 267, art. 42; D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, art. 142.

sostituzione sostanziale (e non processuale). Il sistema opera invece diversamente: il curatore gestisce un patrimonio che continua a essere giuridicamente riferibile al debitore, ma che è vincolato alla soddisfazione concorsuale dei creditori. La perdita della disponibilità patrimoniale spiega quindi la correlativa compressione della possibilità del fallito di agire personalmente nei giudizi riguardanti quei rapporti.³

Le ricadute applicative dello spossessamento richiedono particolare attenzione alla prova. Alla luce di art. 42 l. fall., non è sufficiente una qualificazione astratta: occorre ricostruire destinatari, date, condotte processuali e atti successivi. In concreto: la separazione tra titolarità e potere di amministrazione. Tale metodo permette di separare ciò che è documentalmente accertato dalle allegazioni delle parti e di applicare la giurisprudenza senza anticipare conclusioni che dipendono dall'accertamento del fatto.⁴

Una lettura costituzionalmente orientata rafforza l'analisi dello spossessamento. La disciplina ricavabile dall'art. 42 l. fall. deve essere coordinata con l'art. 24 Cost. e con il principio di effettività della tutela giurisdizionale. In questo senso: la separazione tra titolarità e potere di amministrazione. Non si tratta di disapplicare le regole concorsuali, ma di interpretarle secondo la loro funzione, evitando che una compressione temporanea e funzionale si trasformi in una perdita definitiva del diritto di difesa.⁵

Sul piano processuale, lo spossessamento impone di distinguere titolarità del rapporto, capacità processuale, interesse ad agire, conoscenza dell'atto e opponibilità. L'art. 42 l. fall. costituisce il riferimento per evitare che categorie diverse vengano sovrapposte. In particolare, la separazione tra titolarità e potere di amministrazione. La soluzione della singola controversia richiede quindi una verifica concreta dei comportamenti della curatela e dell'Amministrazione, oltre che della sequenza delle notificazioni.⁶

L'evoluzione interpretativa dello spossessamento mostra come la soluzione non possa essere affidata a formule meramente formali. La giurisprudenza formatasi attorno all'art. 42 l.

³ R.D. 16 marzo 1942, n. 267, art. 42; D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, art. 142.

⁴ R.D. 16 marzo 1942, n. 267, art. 42; D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, art. 142.

⁵ Costituzione della Repubblica italiana, art. 24; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; cfr. M. Mauro, Controversie tributarie e posizione processuale del fallito nell'ordinamento italiano, in *Revista de Estudios Jurídicos*, n. 12, 2012.

⁶ R.D. 16 marzo 1942, n. 267, art. 42; D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, art. 142.

fall. ha progressivamente precisato presupposti, limiti ed effetti della disciplina. Il punto che emerge è la separazione tra titolarità e potere di amministrazione. La ricostruzione storica è utile perché consente di comprendere il passaggio da letture più rigide a criteri maggiormente attenti all'effettività della tutela e alla specificità del rapporto tributario.⁷

La ratio della disciplina dello spossessamento emerge dal bilanciamento di interessi diversi. Il riferimento all'art. 42 l. fall. tutela l'unità della gestione concorsuale, ma deve essere coordinato con l'interesse individuale del contribuente a non subire una pretesa senza concreta possibilità di difesa. In tale prospettiva: la separazione tra titolarità e potere di amministrazione. L'interpretazione più coerente è quindi quella che conserva la centralità del curatore senza trasformare la procedura in una barriera assoluta alla tutela personale.⁸

Nel quadro sistematico, lo spossessamento richiede di leggere l'art. 42 l. fall. insieme alla funzione della procedura concorsuale. La concentrazione dei poteri serve a garantire una gestione ordinata della massa, ma non modifica automaticamente la titolarità sostanziale dei rapporti. Ne consegue la separazione tra titolarità e potere di amministrazione. Questa distinzione diventa decisiva in materia tributaria, perché gli effetti dell'obbligazione possono proiettarsi oltre la durata della procedura e tornare a incidere direttamente sul debitore (ovvero sul titolare sostanziale dei rapporti).⁹

1.2. Il curatore nella legge fallimentare: amministrazione del patrimonio e rappresentanza processuale

La figura del curatore costituisce il centro operativo della procedura. Ai sensi dell'art. 31 l. fall., egli ha l'amministrazione del patrimonio fallimentare e compie le operazioni della procedura sotto la vigilanza degli organi previsti dalla legge. La sua posizione non coincide con quella di un rappresentante volontario del fallito: i poteri derivano direttamente dalla legge e sono esercitati in funzione dell'interesse della massa.¹⁰

Sul piano processuale, l'art. 43 l. fall. stabilisce che nelle controversie, anche in corso, relative a rapporti di diritto patrimoniale del fallito compresi nel fallimento sta in giudizio il curatore. La disposizione realizza una concentrazione della gestione processuale coerente con

⁷ R.D. 16 marzo 1942, n. 267, art. 42; D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, art. 142.

⁸ R.D. 16 marzo 1942, n. 267, art. 42; D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, art. 142.

⁹ R.D. 16 marzo 1942, n. 267, art. 42; D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, art. 142.

¹⁰ R.D. 16 marzo 1942, n. 267, artt. 31 e 43; D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, art. 143.

lo spossessamento. Evita che il debitore possa assumere iniziative suscettibili di incidere autonomamente sul patrimonio destinato al concorso e consente al curatore di valutare la convenienza delle azioni in rapporto all'interesse collettivo dei creditori.¹¹

La legittimazione del curatore è quindi la regola. La giurisprudenza continua a valorizzare tale principio anche nelle controversie interne alla formazione dello stato passivo: la Cassazione ha ribadito che, per i rapporti patrimoniali compresi nel fallimento, l'art. 43 attribuisce al curatore la posizione processuale centrale e non consente al fallito di sostituirsi ordinariamente all'organo della procedura.¹²

Le ricadute applicative della funzione del curatore richiedono particolare attenzione alla prova. Alla luce degli artt. 31 e 43 l. fall., non è sufficiente una qualificazione astratta: occorre ricostruire destinatari, date, condotte processuali e atti successivi. In concreto: la concentrazione della gestione patrimoniale e processuale nell'interesse della massa. Tale metodo permette di separare ciò che è documentalmente accertato dalle allegazioni delle parti e di applicare la giurisprudenza senza anticipare conclusioni che dipendono dall'accertamento del fatto.¹³

Una lettura costituzionalmente orientata rafforza l'analisi della funzione del curatore. La disciplina ricavabile dagli artt. 31 e 43 l. fall. deve essere coordinata con l'art. 24 Cost. e con il principio di effettività della tutela giurisdizionale. In questo senso, la funzione consiste nella concentrazione della gestione patrimoniale e processuale nell'interesse della massa. Non si tratta di disapplicare le regole concorsuali, ma di interpretarle secondo la loro funzione, evitando che una compressione temporanea e funzionale si trasformi in una perdita definitiva del diritto di difesa.¹⁴

Sul piano processuale, la funzione del curatore impone di distinguere titolarità del rapporto, capacità processuale, interesse ad agire, conoscenza dell'atto e opponibilità. Gli artt. 31

e 43 l. fall. costituiscono il riferimento per evitare che categorie diverse vengano sovrapposte. In

¹¹ R.D. 16 marzo 1942, n. 267, artt. 31 e 43; D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, art. 143.

¹² R.D. 16 marzo 1942, n. 267, artt. 31 e 43; D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, art. 143.

¹³ R.D. 16 marzo 1942, n. 267, artt. 31 e 43; D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, art. 143; cfr. M. Mauro, Controversie tributarie e posizione processuale del fallito nell'ordinamento italiano, in *Revista de Estudios Jurídicos*, n. 12, 2012.

¹⁴ R.D. 16 marzo 1942, n. 267, artt. 31 e 43; D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, art. 143.

particolare, la concentrazione della gestione patrimoniale e processuale nell'interesse della massa. La soluzione della singola controversia richiede quindi una verifica concreta dei comportamenti della curatela e dell'Amministrazione, oltre che della sequenza delle notificazioni.¹⁵

L'evoluzione interpretativa della funzione del curatore mostra come la soluzione non possa essere affidata a formule meramente formali. La giurisprudenza formatasi attorno agli artt. 31 e 43 l. fall. ha progressivamente precisato presupposti, limiti ed effetti della disciplina. Il punto che emerge, in particolare, è la concentrazione della gestione patrimoniale e processuale nell'interesse della massa. La ricostruzione storica è utile perché consente di comprendere il passaggio da

letture più rigide a criteri maggiormente attenti all'effettività della tutela e alla specificità del rapporto tributario.¹⁶

La ratio della disciplina della funzione del curatore emerge dal bilanciamento di interessi diversi. Il riferimento agli artt. 31 e 43 l. fall. tutela l'unità della gestione concorsuale, ma deve essere coordinato con l'interesse individuale del contribuente a non subire una pretesa senza concreta possibilità di difesa. In tale prospettiva: la concentrazione della gestione patrimoniale e processuale nell'interesse della massa. L'interpretazione più coerente è quindi quella che conserva la centralità del curatore senza trasformare la procedura in una barriera assoluta alla tutela personale.¹⁷

Nel quadro sistematico, la funzione del curatore richiede di leggere gli artt. 31 e 43 l. fall. insieme alla funzione della procedura concorsuale. La concentrazione dei poteri serve a garantire una gestione ordinata della massa, ma non modifica automaticamente la titolarità sostanziale dei rapporti. Ne consegue la concentrazione della gestione patrimoniale e processuale nell'interesse della massa. Questa distinzione diventa decisiva in materia tributaria, perché gli effetti dell'obbligazione possono proiettarsi oltre la durata della procedura e tornare a incidere direttamente sul debitore.¹⁸

1.3. La posizione del fallito: titolarità sostanziale e compressione processuale

¹⁵ R.D. 16 marzo 1942, n. 267, artt. 31 e 43; D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, art. 143.

¹⁶ R.D. 16 marzo 1942, n. 267, artt. 31 e 43; D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, art. 143.

¹⁷ R.D. 16 marzo 1942, n. 267, artt. 31 e 43; D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, art. 143.

¹⁸ R.D. 16 marzo 1942, n. 267, artt. 31 e 43; D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, art. 143.

La formula tradizionale della “perdita della capacità processuale” del fallito deve essere utilizzata con cautela. Il debitore non diviene incapace in senso generale. La limitazione riguarda le controversie patrimoniali comprese nel fallimento e trova la propria giustificazione nello spossessamento. Restano fuori da tale effetto i rapporti personali e le situazioni escluse dalla procedura, rispetto alle quali il debitore conserva la possibilità di agire direttamente.¹⁹

La distinzione tra titolarità sostanziale e potere processuale permette di comprendere perché la posizione del fallito non possa essere considerata definitivamente assorbita da quella del curatore. Il debitore continua a essere titolare dei rapporti e può conservare interessi personali non perfettamente coincidenti con quelli della massa. Tale divergenza è particolarmente evidente nel settore tributario, dove un debito formatosi prima o durante la procedura può continuare a produrre conseguenze nei confronti del contribuente anche dopo la chiusura del fallimento.²⁰

Le ricadute applicative della posizione del fallito richiedono particolare attenzione alla prova. Alla luce di artt. 42, 43 e 46 l. fall., non è sufficiente una qualificazione astratta: occorre ricostruire destinatari, date, condotte processuali e atti successivi. In concreto: la natura relativa e funzionale della compressione processuale. Tale metodo permette di separare ciò che è documentalmente accertato dalle allegazioni delle parti e di applicare la

giurisprudenza senza anticipare conclusioni che dipendono dall'accertamento del fatto.²¹

Una lettura costituzionalmente orientata rafforza l'analisi della posizione del fallito. La disciplina ricavabile dagli artt. 42, 43 e 46 l. fall. deve essere coordinata con l'art. 24 Cost. e con il principio di effettività della tutela giurisdizionale. In questo senso: emerge la natura relativa e funzionale della compressione processuale. Non si tratta di disapplicare le regole concorsuali, ma di interpretarle secondo la loro funzione, evitando che una compressione temporanea e

funzionale si trasformi in una perdita definitiva del diritto di difesa.²²

Sul piano processuale, la posizione del fallito impone di distinguere titolarità del rapporto, capacità processuale, interesse ad agire, conoscenza dell'atto e opponibilità. Gli artt. 42, 43 e 46

¹⁹ R.D. 16 marzo 1942, n. 267, artt. 42, 43 e 46; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

²⁰ R.D. 16 marzo 1942, n. 267, artt. 42, 43 e 46; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

²¹ R.D. 16 marzo 1942, n. 267, artt. 42, 43 e 46; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; cfr. A. Jorio, *Il diritto della crisi e dell'insolvenza*, 2ª ed., Torino, Giappichelli, 2025.

²² Costituzione della Repubblica italiana, art. 24; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

1.

fall. costituiscono il riferimento per evitare che categorie diverse vengano sovrapposte. In particolare, la natura relativa e funzionale della compressione processuale. La soluzione della singola controversia richiede quindi una verifica concreta dei comportamenti della curatela e dell'Amministrazione, oltre che della sequenza delle notificazioni.²³

L'evoluzione interpretativa della posizione del fallito mostra come la soluzione non possa essere affidata a formule meramente formali. La giurisprudenza formatasi attorno agli artt. 42, 43 e 46 l. fall. ha progressivamente precisato presupposti, limiti ed effetti della disciplina. Il punto che emerge è la natura relativa e funzionale della compressione processuale. La ricostruzione storica è utile perché consente di comprendere il passaggio da letture più rigide a

criteri maggiormente attenti all'effettività della tutela e alla specificità del rapporto tributario.²⁴

La ratio della disciplina della posizione del fallito emerge dal bilanciamento di interessi diversi. Il riferimento agli artt. 42, 43 e 46 l. fall. tutela l'unità della gestione concorsuale, ma deve essere coordinato con l'interesse individuale del contribuente a non subire una pretesa senza concreta possibilità di difesa. Ne consegue la natura relativa e funzionale della compressione processuale. L'interpretazione più coerente è quindi quella che conserva la centralità del curatore senza trasformare la procedura in una barriera assoluta alla tutela personale.²⁵

Nel quadro sistematico, la posizione del fallito richiede di leggere gli artt. 42, 43 e 46 l. fall. insieme alla funzione della procedura concorsuale. La concentrazione dei poteri serve a garantire una gestione ordinata della massa, ma non modifica automaticamente la titolarità sostanziale dei rapporti.

Questa distinzione diventa decisiva in materia tributaria, perché gli effetti dell'obbligazione possono proiettarsi oltre la durata della procedura e tornare a incidere direttamente sul debitore.²⁶

1.4. La posizione tributaria del debitore e la funzione del curatore

²³ R.D. 16 marzo 1942, n. 267, artt. 42, 43 e 46; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

²⁴ R.D. 16 marzo 1942, n. 267, artt. 42, 43 e 46; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

²⁵ R.D. 16 marzo 1942, n. 267, artt. 42, 43 e 46; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

²⁶ R.D. 16 marzo 1942, n. 267, artt. 42, 43 e 46; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

L'apertura del fallimento non estingue la soggettività tributaria del contribuente. Il curatore non diviene, per effetto della procedura, il titolare del rapporto d'imposta sorto in capo al fallito. Egli assume invece la gestione degli effetti patrimoniali del rapporto e la legittimazione principale nelle controversie che incidono sulla massa. Il contribuente resta il soggetto al quale il presupposto e l'obbligazione tributaria sono imputati.²⁷

Questa dissociazione spiega la peculiarità del contenzioso tributario concorsuale. La decisione del curatore di coltivare o meno una controversia è compiuta nell'interesse della procedura; il debitore può invece avere un interesse personale a evitare che l'atto impositivo si consolidi e venga utilizzato contro di lui dopo la chiusura. Da tale possibile divergenza nasce il problema della legittimazione suppletiva, che sarà oggetto specifico del capitolo successivo.²⁸

Le ricadute applicative della posizione tributaria del debitore richiedono particolare attenzione alla prova. Alla luce di art. 43 l. fall. e giurisprudenza tributaria, non è sufficiente una qualificazione astratta: occorre ricostruire destinatari, date, condotte processuali e atti successivi. In concreto: la permanenza della soggettività passiva d'imposta. Tale metodo permette di separare ciò che è documentalmente accertato dalle allegazioni delle parti e di applicare la giurisprudenza senza anticipare conclusioni che dipendono dall'accertamento del fatto.²⁹

Una lettura costituzionalmente orientata rafforza l'analisi della posizione tributaria del debitore. La disciplina ricavabile dall'art. 43 l. fall. e dalla giurisprudenza tributaria deve essere coordinata con l'art. 24 Cost. e con il principio di effettività della tutela giurisdizionale. In questo senso, la permanenza della soggettività passiva d'imposta. Non si tratta di disapplicare le regole concorsuali, ma di interpretarle secondo la loro funzione, evitando che una compressione temporanea e funzionale si trasformi in una perdita definitiva del diritto di difesa.³⁰

Sul piano processuale, la posizione tributaria del debitore impone di distinguere titolarità del rapporto, capacità processuale, interesse ad agire, conoscenza dell'atto e opponibilità. art. 43 l. fall. e giurisprudenza tributaria costituisce il riferimento per evitare che categorie diverse

²⁷ R.D. 16 marzo 1942, n. 267, art. 43; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

²⁸ R.D. 16 marzo 1942, n. 267, art. 43; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

²⁹ R.D. 16 marzo 1942, n. 267, art. 43; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; cfr. S. Pacchi – S. Ambrosini, *Diritto della crisi e dell'insolvenza*, 4^a ed., Bologna, Zanichelli, 2025.

³⁰ R.D. 16 marzo 1942, n. 267, art. 43; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

vengano sovrapposte. In particolare: la permanenza della soggettività passiva d'imposta. La soluzione della singola controversia richiede quindi una verifica concreta dei comportamenti della curatela e dell'Amministrazione, oltre che della sequenza delle notificazioni.³¹

L'evoluzione interpretativa della posizione tributaria del debitore mostra come la soluzione non possa essere affidata a formule meramente formali. La giurisprudenza formatasi attorno a art. 43 l. fall. e la giurisprudenza tributaria hanno progressivamente precisato presupposti, limiti ed effetti della disciplina. Il punto che emerge è la permanenza della soggettività passiva d'imposta. La ricostruzione storica è utile perché consente di comprendere il passaggio da letture più rigide a criteri maggiormente attenti all'effettività della tutela e alla specificità del

rapporto tributario.³²

La ratio della disciplina della posizione tributaria del debitore emerge dal bilanciamento di interessi diversi. Il riferimento all'art. 43 l. fall. e verso la giurisprudenza tributaria tutela l'unità della gestione concorsuale, ma deve essere coordinato con l'interesse individuale del contribuente a

non subire una pretesa senza concreta possibilità di difesa. In tale prospettiva: la permanenza della soggettività passiva d'imposta. L'interpretazione più coerente è quindi quella che conserva la centralità del curatore senza trasformare la procedura in una barriera assoluta alla tutela personale.³³

Nel quadro sistematico, la posizione tributaria del debitore richiede di leggere l'art. 43 l. fall. e la giurisprudenza tributaria insieme alla funzione della procedura concorsuale. La concentrazione dei poteri serve a garantire una gestione ordinata della massa, ma non modifica automaticamente la titolarità sostanziale dei rapporti. Ne consegue la permanenza della soggettività passiva d'imposta. Questa distinzione diventa decisiva in materia tributaria, perché gli effetti dell'obbligazione possono proiettarsi oltre la durata della procedura e tornare a incidere direttamente sul debitore.³⁴

1.5. Dal fallimento alla liquidazione giudiziale: l'art. 142 CCII

³¹ R.D. 16 marzo 1942, n. 267, art. 43; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

³² R.D. 16 marzo 1942, n. 267, art. 43; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

³³ R.D. 16 marzo 1942, n. 267, art. 43; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

³⁴ R.D. 16 marzo 1942, n. 267, art. 43; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

Il Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza ha sostituito la procedura di fallimento con la liquidazione giudiziale. Sul piano degli effetti patrimoniali, l'art. 142 CCII riproduce la logica dello spossessamento: la sentenza che dichiara aperta la liquidazione giudiziale priva il debitore, dalla sua data, dell'amministrazione e della disponibilità dei beni esistenti al momento dell'apertura. Sono inoltre ricompresi, secondo le condizioni stabilite dalla norma, i beni che pervengono al debitore durante la procedura.³⁵

Il mutamento terminologico non altera dunque il principio fondamentale. Anche nella liquidazione giudiziale il debitore non perde la titolarità dei beni e dei rapporti, ma viene privato dei poteri di amministrazione e disposizione funzionali alla gestione concorsuale. Il Codice conferma quindi la distinzione tra appartenenza del rapporto e potere di esercitarne le facoltà patrimoniali.³⁶

Le ricadute applicative dello spossessamento nel CCII richiedono particolare attenzione alla prova. Alla luce dell'art. 142 CCII, non è sufficiente una qualificazione astratta: occorre ricostruire destinatari, date, condotte processuali e atti successivi. In concreto: la continuità funzionale tra fallimento e liquidazione giudiziale. Tale metodo permette di separare ciò che è documentalmente accertato dalle allegazioni delle parti e di applicare la giurisprudenza senza anticipare conclusioni che dipendono dall'accertamento del fatto.³⁷

Una lettura costituzionalmente orientata rafforza l'analisi dello spossessamento nel CCII. La disciplina ricavabile dall'art. 142 CCII deve essere coordinata con l'art. 24 Cost. e con il principio di effettività della tutela giurisdizionale. In questo senso: la continuità funzionale tra fallimento e liquidazione giudiziale. Non si tratta di disapplicare le regole concorsuali, ma di interpretarle secondo la loro funzione, evitando che una compressione temporanea e funzionale si trasformi in una perdita definitiva del diritto di difesa.³⁸

Sul piano processuale, lo spossessamento nel CCII impone di distinguere titolarità del rapporto, capacità processuale, interesse ad agire, conoscenza dell'atto e opponibilità. L'art. 142 CCII costituisce il riferimento per evitare che categorie diverse vengano sovrapposte. In

³⁵ D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, art. 142; R.D. 16 marzo 1942, n. 267, art. 42.

³⁶ D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, art. 142; R.D. 16 marzo 1942, n. 267, art. 42.

³⁷ D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, art. 142; R.D. 16 marzo 1942, n. 267, art. 42; cfr. P. Valensise – G. Di Cecco – D. Spagnuolo (a cura di), *Il Codice della Crisi. Commentario*, Torino, Giappichelli, 2024.

³⁸ Costituzione della Repubblica italiana, art. 24; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

particolare, la continuità funzionale tra fallimento e liquidazione giudiziale. La soluzione della singola controversia richiede quindi una verifica concreta dei comportamenti della curatela e dell'Amministrazione, oltre che della sequenza delle notificazioni.³⁹

L'evoluzione interpretativa dello spossessamento nel CCII mostra come la soluzione non possa essere affidata a formule meramente formali. La giurisprudenza formatasi attorno all'art. 142 CCII ha progressivamente precisato presupposti, limiti ed effetti della disciplina. Il punto che emerge è che la continuità funzionale tra fallimento e liquidazione giudiziale. La ricostruzione storica è utile perché consente di comprendere il passaggio da letture più rigide a criteri maggiormente attenti all'effettività della tutela e alla specificità del rapporto tributario.⁴⁰

La ratio della disciplina dello spossessamento nel CCII emerge dal bilanciamento di interessi diversi. Il riferimento all'art. 142 CCII tutela l'unità della gestione concorsuale, ma deve essere coordinato con l'interesse individuale del contribuente a non subire una pretesa senza concreta possibilità di difesa. In tale prospettiva: la continuità funzionale tra fallimento e liquidazione giudiziale. L'interpretazione più coerente è quindi quella che conserva la centralità del curatore senza trasformare la procedura in una barriera assoluta alla tutela personale.⁴¹

Nel quadro sistematico, lo spossessamento nel CCII richiede di leggere l'art. 142 CCII insieme alla funzione della procedura concorsuale. La concentrazione dei poteri serve a garantire una gestione ordinata della massa, ma non modifica automaticamente la titolarità sostanziale dei rapporti. Ne consegue la continuità funzionale tra fallimento e liquidazione giudiziale. Questa distinzione diventa decisiva in materia tributaria, perché gli effetti dell'obbligazione possono proiettarsi oltre la durata della procedura e tornare a incidere direttamente sul debitore.⁴²

1.6. L'art. 143 CCII e i rapporti processuali

La continuità emerge con particolare evidenza dall'art. 143 CCII. Il primo comma stabilisce che, nelle controversie anche in corso relative a rapporti di diritto patrimoniale del

³⁹ D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, art. 142; R.D. 16 marzo 1942, n. 267, art. 42.

⁴⁰ D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, art. 142; R.D. 16 marzo 1942, n. 267, art. 42.

⁴¹ D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, art. 142; R.D. 16 marzo 1942, n. 267, art. 42.

⁴² D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, art. 142; R.D. 16 marzo 1942, n. 267, art. 42.

debitore compresi nella liquidazione giudiziale, sta in giudizio il curatore. La formulazione riprende sostanzialmente il nucleo dell'art. 43 l. fall. e conferma la legittimazione processuale ordinaria dell'organo concorsuale.⁴³

Il secondo comma precisa che il debitore può intervenire nel giudizio soltanto per le questioni dalle quali può dipendere un'imputazione di bancarotta a suo carico oppure quando l'intervento sia previsto dalla legge. Il terzo comma disciplina inoltre espressamente l'interruzione del processo conseguente all'apertura della liquidazione giudiziale, stabilendo che il termine per la riassunzione decorre dalla dichiarazione giudiziale dell'interruzione. Rispetto alla legge fallimentare, il Codice rende quindi più esplicito il coordinamento tra apertura della procedura e processo pendente.⁴⁴

Anche la giurisprudenza di legittimità ha evidenziato la sostanziale continuità tra l'art. 43 l. fall. e l'art. 143 CCII. Nella relazione della Corte di cassazione relativa al 2024, il principio sulla tutela suppletiva del contribuente fallito elaborato dalle Sezioni Unite n. 11287/2023 viene espressamente riferito all'art. 43 l. fall., con l'indicazione dell'attuale art. 143 del Codice della crisi.⁴⁵

Le ricadute applicative dei rapporti processuali nel CCII richiedono particolare attenzione alla prova. Alla luce di art. 143 CCII, non è sufficiente una qualificazione astratta: occorre ricostruire destinatari, date, condotte processuali e atti successivi. In concreto: la legittimazione del curatore nelle controversie patrimoniali. Tale metodo permette di separare ciò che è documentalmente accertato dalle allegazioni delle parti e di applicare la

giurisprudenza senza anticipare conclusioni che dipendono dall'accertamento del fatto.⁴⁶

Una lettura costituzionalmente orientata rafforza l'analisi dei rapporti processuali nel CCII. La disciplina ricavabile dall'art. 143 CCII deve essere coordinata con l'art. 24 Cost. e con il principio di effettività della tutela giurisdizionale. In questo senso: la legittimazione del curatore nelle controversie patrimoniali. Non si tratta di disapplicare le regole concorsuali, ma di interpretarle secondo la loro funzione, evitando che una compressione temporanea e

⁴³ D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, art. 143; R.D. 16 marzo 1942, n. 267, art. 43.

⁴⁴ D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, art. 143; R.D. 16 marzo 1942, n. 267, art. 43.

⁴⁵ D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, art. 143; R.D. 16 marzo 1942, n. 267, art. 43.

⁴⁶ D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, art. 143; R.D. 16 marzo 1942, n. 267, art. 43; cfr. G. D'Atorre, *Manuale di diritto della crisi e dell'insolvenza*, 3^a ed., Torino, Giappichelli, 2024.

funzionale si trasformi in una perdita definitiva del diritto di difesa.⁴⁷

Sul piano processuale, i rapporti processuali nel CCII impongono di distinguere titolarità del rapporto, capacità processuale, interesse ad agire, conoscenza dell'atto e opponibilità. art. 143 CCII costituisce il riferimento per evitare che categorie diverse vengano sovrapposte. In particolare, la legittimazione del curatore nelle controversie patrimoniali. La soluzione della singola controversia richiede quindi una verifica concreta dei comportamenti della curatela e dell'Amministrazione, oltre che della sequenza delle notificazioni.⁴⁸

L'evoluzione interpretativa dei rapporti processuali nel CCII mostra come la soluzione non possa essere affidata a formule meramente formali. La giurisprudenza formatasi attorno all' art. 143 CCII ha progressivamente precisato presupposti, limiti ed effetti della disciplina. Il punto che emerge, in particolare, è la legittimazione del curatore nelle controversie patrimoniali. La ricostruzione storica è utile perché consente di comprendere il passaggio da letture più rigide a criteri maggiormente attenti all'effettività della tutela e alla specificità del rapporto tributario.⁴⁹

La ratio della disciplina dei rapporti processuali nel CCII emerge dal bilanciamento di interessi diversi. Il riferimento all'art. 143 CCII tutela l'unità della gestione concorsuale, ma deve essere coordinato con l'interesse individuale del contribuente a non subire una pretesa senza concreta possibilità di difesa. In tale prospettiva: la legittimazione del curatore nelle controversie patrimoniali. L'interpretazione più coerente è quindi quella che conserva la centralità del curatore senza trasformare la procedura in una barriera assoluta alla tutela personale.⁵⁰

Nel quadro sistematico, i rapporti processuali nel CCII richiedono di leggere l'art. 143 CCII insieme alla funzione della procedura concorsuale. La concentrazione dei poteri serve a garantire una gestione ordinata della massa, ma non modifica automaticamente la titolarità sostanziale dei rapporti. Ne consegue la legittimazione del curatore nelle controversie patrimoniali. Questa distinzione diventa decisiva in materia tributaria, perché gli effetti dell'obbligazione possono proiettarsi oltre la durata della procedura e tornare a incidere direttamente sul debitore.⁵¹

⁴⁷ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

⁴⁸ D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, art. 143; R.D. 16 marzo 1942, n. 267, art. 43.

⁴⁹ D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, art. 143; R.D. 16 marzo 1942, n. 267, art. 43.

⁵⁰ D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, art. 143; R.D. 16 marzo 1942, n. 267, art. 43.

⁵¹ D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, art. 143; R.D. 16 marzo 1942, n. 267, art. 43.

1.7. Curatore e debitore nel CCII: continuità e differenze

Il Codice della crisi conserva dunque la centralità del curatore. L'apertura della liquidazione giudiziale determina la sottrazione al debitore dei poteri di gestione del patrimonio concorsuale e attribuisce al curatore la posizione processuale relativa ai rapporti patrimoniali compresi nella procedura. Il debitore mantiene però la titolarità sostanziale e non subisce una generale incapacità giuridica o processuale.⁵²

La differenza più evidente rispetto alla disciplina precedente è soprattutto sistematica e terminologica. Il legislatore ha abbandonato la denominazione di “fallito”, sostituendola con quella di “debitore” sottoposto a liquidazione giudiziale, e ha collocato in sequenza gli artt. 142 e 143, rendendo immediato il collegamento tra spossessamento patrimoniale e rapporti processuali. Sul piano della questione oggetto della tesi, tuttavia, permane il medesimo interrogativo: se il curatore non esercita la tutela rispetto a una pretesa tributaria che può incidere personalmente sul debitore, fino a che punto quest'ultimo può agire in via suppletiva?⁵³

Le ricadute applicative del confronto tra i due sistemi richiedono particolare attenzione alla prova. Alla luce di artt. 42-43 l. fall. e 142-143 CCII, non è sufficiente una qualificazione astratta: occorre ricostruire destinatari, date, condotte processuali e atti successivi. In concreto, la continuità della ratio nel nuovo Codice. Tale metodo permette di separare ciò che è documentalmente accertato dalle allegazioni delle parti e di applicare la giurisprudenza senza anticipare conclusioni che dipendono dall'accertamento del fatto.⁵⁴

Una lettura costituzionalmente orientata rafforza l'analisi del confronto tra i due sistemi. La disciplina ricavabile dagli artt. 42-43 l. fall. e 142-143 CCII deve essere coordinata con l'art. 24 Cost. e con il principio di effettività della tutela giurisdizionale. In questo senso: la continuità della ratio nel nuovo Codice. Non si tratta di disapplicare le regole concorsuali, ma di interpretarle secondo la loro funzione, evitando che una compressione temporanea e funzionale si trasformi in una perdita definitiva del diritto di difesa.⁵⁵

⁵² R.D. 16 marzo 1942, n. 267, artt. 42-43; D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, artt. 142-143.

⁵³ R.D. 16 marzo 1942, n. 267, artt. 42-43; D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, artt. 142-143.

⁵⁴ R.D. 16 marzo 1942, n. 267, artt. 42-43; D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, artt. 142-143; cfr. A. Jorio, *Il diritto della crisi e dell'insolvenza*, 2^a ed., Torino, Giappichelli, 2025.

⁵⁵ Costituzione della Repubblica italiana, art. 24; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

Sul piano processuale, il confronto tra i due sistemi impone di distinguere titolarità del rapporto, capacità processuale, interesse ad agire, conoscenza dell'atto e opponibilità. artt. 42-43 l. fall. e 142-143 CCII costituisce il riferimento per evitare che categorie diverse vengano sovrapposte. In particolare: la continuità della ratio nel nuovo Codice. La soluzione della singola controversia richiede quindi una verifica concreta dei comportamenti della curatela e dell'Amministrazione, oltre che della sequenza delle notificazioni.⁵⁶

L'evoluzione interpretativa del confronto tra i due sistemi⁵⁷ mostra come la soluzione non possa essere affidata a formule meramente formali. La giurisprudenza formatasi attorno agli artt. 42-43 l. fall. e 142-143 CCII ha progressivamente precisato presupposti, limiti ed effetti della disciplina. Il punto che emerge è la continuità della ratio nel nuovo Codice. La ricostruzione storica è utile perché consente di comprendere il passaggio da letture più rigide a criteri maggiormente attenti all'effettività della tutela e alla specificità del rapporto tributario.⁵⁸

La ratio della disciplina del confronto tra i due sistemi emerge dal bilanciamento di interessi diversi. Il riferimento agli artt. 42-43 l. fall. e 142-143 CCII tutela l'unità della gestione concorsuale, ma deve essere coordinato con l'interesse individuale del contribuente a non subire una pretesa senza concreta possibilità di difesa. In tale prospettiva: la continuità della ratio nel nuovo Codice. L'interpretazione più coerente è quindi quella che conserva la centralità del curatore senza trasformare la procedura in una barriera assoluta alla tutela personale.⁵⁸

Nel quadro sistematico, il confronto tra i due sistemi richiede di leggere gli artt. 42-43 l. fall. e 142-143 CCII insieme alla funzione della procedura concorsuale. La concentrazione dei poteri serve a garantire una gestione ordinata della massa, ma non modifica automaticamente la titolarità sostanziale dei rapporti. Ne consegue la continuità della ratio nel nuovo Codice. Questa distinzione diventa decisiva in materia tributaria, perché gli effetti dell'obbligazione possono proiettarsi oltre la durata della procedura e tornare a incidere direttamente sul debitore.⁵⁹

1.8. Quadro comparativo e conseguenze per il contenzioso tributario

⁵⁶ R.D. 16 marzo 1942, n. 267, artt. 42-43; D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, artt. 142-143.

⁵⁷ R.D. 16 marzo 1942, n. 267, artt. 42-43; D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, artt. 142-143.

⁵⁸ R.D. 16 marzo 1942, n. 267, artt. 42-43; D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, artt. 142-143.

⁵⁹ R.D. 16 marzo 1942, n. 267, artt. 42-43; D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, artt. 142-143.

La legge fallimentare e il Codice della crisi presentano quindi una struttura sostanzialmente omogenea. All'art. 42 l. fall. corrisponde, nella nuova disciplina, l'art. 142 CCII sullo spossessamento; all'art. 43 l. fall. corrisponde l'art. 143 CCII sui rapporti processuali. In entrambi i sistemi il curatore è il soggetto ordinariamente legittimato a gestire le controversie patrimoniali comprese nella procedura, mentre il debitore conserva la titolarità dei rapporti e una sfera personale non interamente assorbita dalla procedura.⁶⁰

Per il diritto tributario tale continuità è fondamentale. La soggettività passiva rimane in capo al contribuente, mentre la gestione processuale della pretesa patrimoniale è affidata, in via principale, al curatore. Il problema della legittimazione residuale non costituisce quindi un'anomalia estranea al sistema, ma una risposta alla possibile divergenza tra l'interesse della massa e quello personale del debitore. Su questa base può essere affrontata, senza confonderla con la disciplina generale dello spossessamento, l'evoluzione giurisprudenziale relativa all'inerzia del curatore.⁶¹

Riferimenti essenziali del capitolo

- R.D. 16 marzo 1942, n. 267, artt. 31, 42, 43 e 46.
- D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, artt. 142 e 143.
- Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.
- Cass., sez. I, 12 novembre 2024, n. 29156, sulla centralità processuale del curatore nei rapporti patrimoniali compresi nella procedura.
- Corte di cassazione, Relazione annuale 2024, richiamo alla continuità tra art. 43 l. fall. e art. 143 CCII.
- Materiali dottrinali e giurisprudenziali forniti per l'elaborazione della tesi.

Le ricadute applicative delle conseguenze tributarie richiedono particolare attenzione alla prova. Alla luce degli art. 43 l. fall., art. 143 CCII e delle SS.UU. 11287/2023, non è sufficiente

⁶⁰ R.D. 16 marzo 1942, n. 267, artt. 42-43; D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, artt. 142-143; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

⁶¹ R.D. 16 marzo 1942, n. 267, artt. 42-43; D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, artt. 142-143; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

una qualificazione astratta: occorre ricostruire destinatari, date, condotte processuali e atti successivi. In concreto: il passaggio dalla regola generale alla tutela eccezionale. Tale metodo permette di separare ciò che è documentalmente accertato dalle allegazioni delle parti e di applicare la giurisprudenza senza anticipare conclusioni che dipendono dall'accertamento del fatto.⁶²

Una lettura costituzionalmente orientata rafforza l'analisi delle conseguenze tributarie. La disciplina ricavabile dall'art. 43 l. fall., art. 143 CCII e SS.UU. 11287/2023 deve essere coordinata con l'art. 24 Cost. e con il principio di effettività della tutela giurisdizionale. In questo senso, va garantito il passaggio dalla regola generale alla tutela eccezionale. Non si tratta di disapplicare le regole concorsuali, ma di interpretarle secondo la loro funzione, evitando che una compressione temporanea e funzionale si trasformi in una perdita definitiva del diritto di

difesa.⁶³

Sul piano processuale, le conseguenze tributarie impongono di distinguere titolarità del rapporto, capacità processuale, interesse ad agire, conoscenza dell'atto e opponibilità. art. 43 l. fall., art. 143 CCII e SS.UU. 11287/2023 costituisce il riferimento per evitare che categorie diverse vengano sovrapposte. In particolare: il passaggio dalla regola generale alla tutela eccezionale. La soluzione della singola controversia richiede quindi una verifica concreta dei comportamenti della curatela e dell'Amministrazione, oltre che della sequenza delle notificazioni.⁶⁴

L'evoluzione interpretativa delle conseguenze tributarie mostra come la soluzione non possa essere affidata a formule meramente formali. La giurisprudenza formatasi attorno all'art. 43 l. fall., art. 143 CCII e SS.UU. 11287/2023 ha progressivamente precisato presupposti, limiti ed effetti della disciplina. Il punto che emerge è il passaggio dalla regola generale alla tutela eccezionale. La ricostruzione storica è utile perché consente di comprendere il passaggio

⁶² R.D. 16 marzo 1942, n. 267, artt. 42-43; D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, artt. 142-143; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; cfr. S. Pacchi – S. Ambrosini, *Diritto della crisi e dell'insolvenza*, 4^a ed., Bologna, Zanichelli, 2025.

⁶³ R.D. 16 marzo 1942, n. 267, artt. 42-43; D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, artt. 142-143; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

⁶⁴ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

da letture più rigide a criteri maggiormente attenti all'effettività della tutela e alla specificità del rapporto tributario.⁶⁵

La ratio della disciplina delle conseguenze tributarie emerge dal bilanciamento di interessi diversi. Il riferimento all'art. 43 l. fall., art. 143 CCII e SS.UU. 11287/2023 tutela l'unità della gestione concorsuale, ma deve essere coordinato con l'interesse individuale del contribuente a non subire una pretesa senza concreta possibilità di difesa. In tale prospettiva: deve essere garantito il passaggio dalla regola generale alla tutela eccezionale. L'interpretazione più coerente è quindi quella che conserva la centralità del curatore senza trasformare la procedura in una barriera assoluta alla tutela personale.⁶⁶

Nel quadro sistematico, le conseguenze tributarie richiedono di leggere l'art. 43 l. fall., art. 143 CCII e SS.UU. 11287/2023 insieme alla funzione della procedura concorsuale. La concentrazione dei poteri serve a garantire una gestione ordinata della massa, ma non modifica automaticamente la titolarità sostanziale dei rapporti. Ne consegue il passaggio dalla regola generale alla tutela eccezionale. Questa distinzione diventa decisiva in materia

tributaria, perché gli effetti dell'obbligazione possono proiettarsi oltre la durata della procedura

e tornare a incidere direttamente sul debitore.⁶⁷

CAPITOLO II LA RESIDUA LEGITTIMAZIONE PROCESSUALE DEL FALLITO E DEL DEBITORE SOTTOPOSTO A

LIQUIDAZIONE GIUDIZIALE IN MATERIA TRIBUTARIA

Definita la posizione generale del debitore e del curatore nei due sistemi normativi, è possibile affrontare il nucleo specifico della ricerca: l'eventuale riespansione della legittimazione processuale del contribuente quando il curatore non impugni l'atto tributario. Il problema nasce dalla tensione tra due esigenze entrambe meritevoli di tutela. Da un lato, la procedura richiede una gestione unitaria delle controversie patrimoniali; dall'altro, il

⁶⁵ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

⁶⁶ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

⁶⁷ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

contribuente rimane titolare del rapporto d'imposta e può essere personalmente esposto agli effetti della pretesa una volta cessata la procedura.⁶⁸

La legittimazione del debitore assume quindi carattere residuale o suppletivo. Essa non si affianca ordinariamente a quella del curatore, né consente al fallito di interferire liberamente con le scelte processuali della procedura. La sua funzione è evitare che la concentrazione dei poteri processuali nell'organo concorsuale si traduca, in presenza di inerzia, nell'impossibilità assoluta per il titolare sostanziale del rapporto di difendersi.⁷⁰

2.1. La regola dell'art. 43 l. fall. e il carattere eccezionale della tutela del fallito

Nella legge fallimentare la regola è quella già esaminata: per i rapporti patrimoniali compresi nel fallimento sta in giudizio il curatore. La posizione del fallito è quindi recessiva. La giurisprudenza ha tuttavia riconosciuto che tale compressione non può essere interpretata in termini assoluti quando gli organi della procedura non esercitino alcuna tutela e il rapporto continui a produrre conseguenze nella sfera del debitore.⁶⁹

In materia tributaria, l'eccezione assume particolare consistenza perché il fallito resta soggetto passivo d'imposta. La legittimazione suppletiva costituisce il punto di raccordo tra la regola concorsuale e il diritto di difesa: non elimina il primato del curatore, ma impedisce che la sua mancata iniziativa renda incontestabile una pretesa destinata a incidere sul contribuente.⁷⁰

Le ricadute applicative del carattere eccezionale della tutela richiedono particolare attenzione alla prova. Alla luce di art. 43 l. fall., non è sufficiente una qualificazione astratta: occorre ricostruire destinatari, date, condotte processuali e atti successivi. In concreto, l'assenza di una legittimazione concorrente ordinaria. Tale metodo⁷¹ permette di separare ciò che è documentalmente accertato dalle allegazioni delle parti e di applicare la giurisprudenza

⁶⁸ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

⁷⁰ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

⁶⁹ R.D. 16 marzo 1942, n. 267, art. 43; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

⁷⁰ R.D. 16 marzo 1942, n. 267, art. 43; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

⁷¹ R.D. 16 marzo 1942, n. 267, art. 43; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; cfr. M. Mauro, Controversie tributarie e posizione processuale del fallito nell'ordinamento italiano, in *Revista de Estudios Jurídicos*, n. 12, 2012.

senza anticipare conclusioni che dipendono dall'accertamento del fatto.

Una lettura costituzionalmente orientata rafforza l'analisi del carattere eccezionale della tutela. La disciplina ricavabile dall'art. 43 l. fall. deve essere coordinata con l'art. 24 Cost. e con il principio di effettività della tutela giurisdizionale. In questo senso: l'assenza di una legittimazione concorrente ordinaria. Non si tratta di disapplicare le regole concorsuali, ma di interpretarle secondo la loro funzione, evitando che una compressione temporanea e funzionale si trasformi in una perdita definitiva del diritto di difesa.⁷²

Sul piano processuale, il carattere eccezionale della tutela impone di distinguere titolarità del rapporto, capacità processuale, interesse ad agire, conoscenza dell'atto e opponibilità. art. 43 l. fall. costituisce il riferimento per evitare che categorie diverse vengano sovrapposte. In particolare, l'assenza di una legittimazione concorrente ordinaria. La soluzione della singola controversia richiede quindi una verifica concreta dei comportamenti della curatela e dell'Amministrazione, oltre che della sequenza delle notificazioni.⁷³

L'evoluzione interpretativa del carattere eccezionale della tutela mostra come la soluzione non possa essere affidata a formule meramente formali. La giurisprudenza formatasi attorno all'art. 43 l. fall. ha progressivamente precisato presupposti, limiti ed effetti della disciplina. Il punto che emerge è l'assenza di una legittimazione concorrente ordinaria. La ricostruzione storica è utile perché consente di comprendere il passaggio da letture più rigide a criteri maggiormente attenti all'effettività della tutela e alla specificità del rapporto tributario.⁷⁴ La ratio della disciplina del carattere eccezionale della tutela emerge dal bilanciamento di interessi diversi. Il riferimento all'art. 43 l. fall. tutela l'unità della gestione concorsuale, ma deve essere coordinato con l'interesse individuale del contribuente a non subire una pretesa senza concreta possibilità di difesa. In tale prospettiva: l'assenza di una legittimazione concorrente ordinaria. L'interpretazione più coerente è quindi quella che conserva la centralità del curatore senza trasformare la procedura in una barriera assoluta alla tutela personale.⁷⁵

Nel quadro sistematico, il carattere eccezionale della tutela richiede di leggere l'art. 43 l. fall. insieme alla funzione della procedura concorsuale. La concentrazione dei poteri serve a

⁷² Costituzione della Repubblica italiana, art. 24; R.D. 16 marzo 1942, n. 267, art. 43; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

⁷³ R.D. 16 marzo 1942, n. 267, art. 43; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

⁷⁴ R.D. 16 marzo 1942, n. 267, art. 43; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

⁷⁵ R.D. 16 marzo 1942, n. 267, art. 43; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

garantire una gestione ordinata della massa, ma non modifica automaticamente la titolarità sostanziale dei rapporti. Ne consegue l'assenza di una legittimazione concorrente ordinaria. Questa distinzione diventa decisiva in materia tributaria, perché gli effetti dell'obbligazione possono proiettarsi oltre la durata della procedura e tornare a incidere direttamente sul debitore.⁷⁶

2.2. La costruzione giurisprudenziale dell'inerzia della curatela

La nozione di inerzia ha rappresentato per lungo tempo il principale problema interpretativo. Un primo orientamento ha valorizzato il “disinteresse” degli organi fallimentari, ammettendo la riespansione della capacità processuale del fallito quando la curatela non avesse inteso occuparsi del rapporto. In questa ricostruzione, la tutela suppletiva trovava giustificazione nell'assenza di una concreta iniziativa dell'organo istituzionalmente competente.⁷⁷

Successivamente una parte della giurisprudenza ha distinto la pura inerzia dalla decisione consapevole del curatore di non promuovere o proseguire il giudizio per ragioni di convenienza della massa. In questa seconda ipotesi si riteneva che non vi fosse un vero disinteresse, ma una scelta gestoria negativa, comunque, riconducibile ai poteri del curatore. Tale distinzione restringeva sensibilmente lo spazio della tutela del fallito, perché imponeva di indagare le ragioni soggettive della mancata impugnazione.⁷⁸

Le ricadute applicative dell'inerzia della curatela richiedono particolare attenzione alla prova. Alla luce di Cass. 3094/1995, 4235/2006, 5671/2006, 2910/2009 e 9434/2014, non è sufficiente una qualificazione astratta: occorre ricostruire destinatari, date, condotte processuali e atti successivi. In concreto: la costruzione pretoria di uno spazio di difesa personale. Tale metodo permette di separare ciò che è documentalmente accertato dalle allegazioni delle parti e di applicare la giurisprudenza senza anticipare conclusioni che dipendono dall'accertamento del fatto.⁷⁹

⁷⁶ R.D. 16 marzo 1942, n. 267, art. 43; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

⁷⁷ Cass. n. 2910/2009; Cass. n. 9434/2014; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

⁷⁸ Cass. n. 2910/2009; Cass. n. 9434/2014; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

⁷⁹ Cass. n. 2910/2009; Cass. n. 9434/2014; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; cfr. G. Rugolo, «Inerzia consapevole» e «inerzia dimenticanza», in *Rivista di diritto tributario*, 2023.

Una lettura costituzionalmente orientata rafforza l'analisi dell'inerzia della curatela. La disciplina ricavabile dalle sentenze della Corte di Cassazione n. 3094/1995, 4235/2006, 5671/2006, 2910/2009 e 9434/2014 deve essere coordinata con l'art. 24 Cost. e con il principio di effettività della tutela giurisdizionale.

In questo senso: la costruzione pretoria di uno spazio di difesa personale. Non si tratta di disapplicare le regole concorsuali, ma di interpretarle secondo la loro funzione, evitando che una compressione temporanea e funzionale si trasformi in una perdita definitiva del diritto di difesa.⁸⁰

Sul piano processuale, l'inerzia della curatela impone di distinguere titolarità del rapporto, capacità processuale, interesse ad agire, conoscenza dell'atto e opponibilità. Cass. 3094/1995, 4235/2006, 5671/2006, 2910/2009 e 9434/2014 costituiscono il riferimento per evitare che categorie diverse vengano sovrapposte. In particolare: la costruzione pretoria di uno spazio di difesa personale. La soluzione della singola controversia richiede quindi una verifica concreta dei comportamenti della curatela e dell'Amministrazione, oltre che della sequenza delle notificazioni.⁸¹

L'evoluzione interpretativa dell'inerzia della curatela mostra come la soluzione non possa essere affidata a formule meramente formali. La giurisprudenza formatasi attorno a Cass. 3094/1995, 4235/2006, 5671/2006, 2910/2009 e 9434/2014 ha progressivamente precisato presupposti, limiti ed effetti della disciplina. Il punto che emerge è la costruzione pretoria di uno spazio di difesa personale. La ricostruzione storica è utile perché consente di comprendere il passaggio da letture più rigide a criteri maggiormente attenti all'effettività della tutela e alla specificità del rapporto tributario.⁸²

La ratio della disciplina dell'inerzia della curatela emerge dal bilanciamento di interessi diversi. Il riferimento a Cass. 3094/1995, 4235/2006, 5671/2006, 2910/2009 e 9434/2014 tutela l'unità della gestione concorsuale, ma deve essere coordinato con l'interesse individuale del contribuente a non subire una pretesa senza concreta possibilità di difesa. In tale prospettiva, la costruzione pretoria di uno spazio di difesa personale. L'interpretazione più

⁸⁰ Cass. n. 2910/2009; Cass. n. 9434/2014; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

⁸¹ Cass. n. 2910/2009; Cass. n. 9434/2014; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

⁸² Cass. n. 2910/2009; Cass. n. 9434/2014; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

coerente è quindi quella che conserva la centralità del curatore senza trasformare la procedura in una barriera assoluta alla tutela personale.⁸³

Nel quadro sistematico, l'inerzia della curatela richiede di leggere Cass. 3094/1995, 4235/2006, 5671/2006, 2910/2009 e 9434/2014 insieme alla funzione della procedura concorsuale. La concentrazione dei poteri serve a garantire una gestione ordinata della massa, ma non modifica automaticamente la titolarità sostanziale dei rapporti. Ne consegue la costruzione pretoria di uno spazio di difesa personale. Questa distinzione diventa decisiva in materia tributaria, perché gli effetti dell'obbligazione possono proiettarsi oltre la durata della procedura e tornare a incidere direttamente sul debitore.⁸⁴

2.3. L'intervento delle Sezioni Unite n. 11287/2023

Il contrasto è stato composto dalle Sezioni Unite con la sentenza 28 aprile 2023, n. 11287. La Corte ha affermato che, quando i presupposti del rapporto d'imposta si siano formati prima della dichiarazione di fallimento, il contribuente fallito al quale sia stato notificato l'atto impositivo può impugnarlo ai sensi dell'art. 43 l. fall. se il curatore si sia astenuto dall'impugnazione. Ciò che rileva è un comportamento oggettivo di pura e semplice inerzia, indipendentemente dalla consapevolezza e dalla volontà che abbiano determinato l'astensione.⁸⁵

La soluzione supera quindi la distinzione tra inerzia inconsapevole e scelta deliberata di non agire. Per verificare la legittimazione suppletiva non occorre ricostruire le motivazioni interne della curatela: è sufficiente accertare se il curatore abbia o meno proposto l'impugnazione. Se invece il curatore ha impugnato l'atto, viene meno il presupposto della tutela residuale e il fallito difetta della capacità processuale rispetto a quella controversia. Le Sezioni Unite precisano inoltre che tale difetto è rilevabile anche d'ufficio in ogni stato e grado del processo.⁸⁶

Le ricadute applicative dell'intervento delle Sezioni Unite richiedono particolare attenzione alla prova. Alla luce di Cass. SS.UU. 11287/2023, non è sufficiente una qualificazione astratta: occorre ricostruire destinatari, date, condotte processuali e atti

⁸³ Cass. n. 2910/2009; Cass. n. 9434/2014; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

⁸⁴ Cass. n. 2910/2009; Cass. n. 9434/2014; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

⁸⁵ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

⁸⁶ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

successivi. In concreto: il criterio oggettivo di pura e semplice inerzia. Tale metodo permette di separare ciò che è documentalmente accertato dalle allegazioni delle parti e di applicare la giurisprudenza senza anticipare conclusioni che dipendono dall'accertamento del fatto.⁸⁷ Una lettura costituzionalmente orientata rafforza l'analisi di l'intervento delle Sezioni Unite. La disciplina ricavabile da Cass. SS.UU. 11287/2023 deve essere coordinata con l'art. 24 Cost. e con il principio di effettività della tutela giurisdizionale. In questo senso: il criterio oggettivo di pura e semplice inerzia. Non si tratta di disapplicare le regole concorsuali, ma di interpretarle secondo la loro funzione, evitando che una compressione temporanea e funzionale si trasformi in una perdita definitiva del diritto di difesa.⁸⁸

Sul piano processuale, l'intervento delle Sezioni Unite impone di distinguere titolarità del rapporto, capacità processuale, interesse ad agire, conoscenza dell'atto e opponibilità. La sentenza della Cass. SS.UU. n. 11287/2023 costituisce il riferimento per evitare che categorie diverse vengano sovrapposte. In particolare: il criterio oggettivo che rileva è quello della pura e semplice inerzia. La soluzione della singola controversia richiede quindi una verifica concreta dei comportamenti della curatela e dell'Amministrazione, oltre che della sequenza delle notificazioni.⁸⁹

L'evoluzione interpretativa dell'intervento delle Sezioni Unite mostra come la soluzione non possa essere affidata a formule meramente formali. La giurisprudenza formatasi attorno a Cass. SS.UU. 11287/2023 ha progressivamente precisato presupposti, limiti ed effetti della disciplina. Il punto che emerge è il criterio oggettivo di pura e semplice inerzia. La ricostruzione storica è utile perché consente di comprendere il passaggio da letture più rigide a criteri maggiormente attenti all'effettività della tutela e alla specificità del rapporto tributario.⁹⁰

La ratio della disciplina dell'intervento delle Sezioni Unite emerge dal bilanciamento di interessi diversi. Il riferimento a Cass. SS.UU. 11287/2023 tutela l'unità della gestione concorsuale, ma deve essere coordinato con l'interesse individuale del contribuente a non subire una pretesa senza concreta possibilità di difesa. In tale prospettiva secondo le Sezioni Unite rileva il criterio oggettivo

⁸⁷ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; cfr. M. Mauro, Controversie tributarie e posizione processuale del fallito nell'ordinamento italiano, in *Revista de Estudios Jurídicos*, n. 12, 2012.

⁸⁸ Costituzione della Repubblica italiana, art. 24; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

⁸⁹ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

⁹⁰ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

di pura e semplice inerzia. L'interpretazione più coerente è quindi quella che conserva la centralità del curatore senza trasformare la procedura in una barriera assoluta alla tutela personale.⁹¹

Nel quadro sistematico, l'intervento delle Sezioni Unite richiede di leggere Cass. SS.UU. 11287/2023 insieme alla funzione della procedura concorsuale. La concentrazione dei poteri serve a garantire una gestione ordinata della massa, ma non modifica automaticamente la titolarità sostanziale dei rapporti. Ne consegue il criterio oggettivo di pura e semplice inerzia. Questa distinzione diventa decisiva in materia tributaria, perché gli effetti dell'obbligazione possono proiettarsi oltre la durata della procedura e tornare a incidere direttamente sul debitore.⁹²

2.4. La posizione del curatore dopo le Sezioni Unite

La menzionata sentenza delle Sezioni Unite del 2023 non ridimensiona la funzione del curatore. La sua legittimazione rimane principale e trova fondamento nella necessità di amministrare unitariamente il patrimonio concorsuale. La novità consiste piuttosto nell'aver sottratto la posizione del fallito alle valutazioni soggettive dell'organo: se il curatore non impugna, la ragione per cui abbia scelto di non farlo non impedisce, di per sé, il sorgere della legittimazione suppletiva del fallito.⁹³ Si realizza così un equilibrio più netto. Il curatore conserva la priorità nella gestione della controversia; il fallito non può sovrapporsi a un'impugnazione già proposta dall'organo concorsuale, ma l'astensione del curatore non può trasformarsi in una preclusione assoluta nei confronti del contribuente. La tutela personale opera soltanto nello spazio lasciato libero dalla procedura.⁹⁴

Le ricadute applicative della posizione del curatore dopo le Sezioni Unite richiedono particolare attenzione alla prova. Alla luce di Cass. SS.UU. 11287/2023, non è sufficiente una qualificazione astratta: occorre ricostruire destinatari, date, condotte processuali e atti successivi. In concreto: la centralità del curatore quando si attivi sul medesimo rapporto. Tale metodo permette di separare ciò che è documentalmente accertato dalle allegazioni delle parti e di applicare la giurisprudenza senza anticipare conclusioni che dipendono dall'accertamento

⁹¹ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

⁹² Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

⁹³ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

⁹⁴ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

del fatto.⁹⁵

Una lettura costituzionalmente orientata rafforza l'analisi della posizione del curatore dopo le Sezioni Unite. La disciplina ricavabile da Cass. SS.UU. 11287/2023 deve essere coordinata con l'art. 24 Cost. e con il principio di effettività della tutela giurisdizionale. In questo senso: la centralità del curatore quando si attivi sul medesimo rapporto. Non si tratta di disapplicare le regole concorsuali, ma di interpretarle secondo la loro funzione, evitando che una compressione temporanea e funzionale si trasformi in una perdita definitiva del diritto di difesa.⁹⁶

Sul piano processuale, la posizione del curatore dopo l'intervento delle Sezioni Unite impone di distinguere titolarità del rapporto, capacità processuale, interesse ad agire, conoscenza dell'atto e opponibilità. La sentenza della Cass. SS.UU. 11287/2023 costituisce il riferimento per evitare che categorie diverse vengano sovrapposte. In particolare: la centralità del curatore quando si attivi sul medesimo rapporto. La soluzione della singola controversia richiede quindi una verifica concreta dei comportamenti della curatela e dell'Amministrazione, oltre che della sequenza delle notificazioni.⁹⁷

L'evoluzione interpretativa della posizione del curatore dopo l'intervento delle Sezioni Unite mostra come la soluzione non possa essere affidata a formule meramente formali. La giurisprudenza formatasi attorno a Cass. SS.UU. 11287/2023 ha progressivamente precisato presupposti, limiti ed effetti della disciplina. Il punto che emerge è la centralità del curatore quando si attivi sul medesimo rapporto. La ricostruzione storica è utile perché consente di comprendere

il passaggio da letture più rigide a criteri maggiormente attenti all'effettività della tutela e alla specificità del rapporto tributario.⁹⁸

La ratio della disciplina della posizione del curatore dopo le Sezioni Unite emerge dal bilanciamento di interessi diversi. Il riferimento a Cass. SS.UU. 11287/2023 tutela l'unità della gestione concorsuale, ma deve essere coordinato con l'interesse individuale del contribuente a non subire una pretesa senza concreta possibilità di difesa. In tale prospettiva: la centralità del

⁹⁵ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

⁹⁶ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

⁹⁷ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

⁹⁸ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

centralità del curatore quando si attivi sul medesimo rapporto. L'interpretazione più coerente è quindi quella che conserva la centralità del curatore senza trasformare la procedura in una barriera assoluta alla tutela personale.⁹⁹

Nel quadro sistematico, la posizione del curatore dopo le Sezioni Unite richiede di leggere Cass. SS.UU. 11287/2023 insieme alla funzione della procedura concorsuale. La concentrazione dei poteri serve a garantire una gestione ordinata della massa, ma non modifica automaticamente la titolarità sostanziale dei rapporti. Ne consegue la centralità del curatore quando si attivi sul medesimo rapporto. Questa distinzione diventa decisiva in materia tributaria, perché gli effetti dell'obbligazione possono proiettarsi oltre la durata della procedura e tornare a incidere direttamente sul debitore.¹⁰⁰

2.5. L'interesse personale del contribuente e il ritorno in bonis

La legittimazione suppletiva non può essere compresa senza considerare l'interesse personale del fallito. Durante la procedura il curatore valuta la controversia in funzione della massa e dei costi e benefici per i creditori. Il contribuente può invece essere interessato a impedire che l'atto si consolidi perché il debito, o taluni suoi effetti, possono riemergere dopo la chiusura del fallimento.¹⁰¹

Il ritorno in bonis rende evidente la diversità delle prospettive. Una controversia che il curatore giudichi scarsamente utile per la massa può essere decisiva per il debitore, il quale rischia di trovarsi successivamente esposto a una pretesa fiscale divenuta difficilmente contestabile. La tutela residuale protegge precisamente questa posizione senza trasformare il fallito in un co-gestore ordinario del contenzioso concorsuale.¹⁰²

Le ricadute applicative dell'interesse personale del contribuente richiedono particolare attenzione alla prova. Alla luce delle sentenze della Corte di Cassazione n. 5392/2016 e SS.UU. 11287/2023, non è sufficiente una qualificazione astratta: occorre ricostruire destinatari, date, condotte processuali e atti

⁹⁹ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

¹⁰⁰ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

¹⁰¹ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

¹⁰² Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

successivi. In concreto: la sopravvivenza degli effetti fiscali oltre la procedura. Tale metodo permette di separare ciò che è documentalmente accertato dalle allegazioni delle parti e di applicare la giurisprudenza senza anticipare conclusioni che dipendono dall'accertamento del fatto.¹⁰³

Una lettura costituzionalmente orientata rafforza l'analisi dell'interesse personale del contribuente. La disciplina ricavabile dalle sentenze della Cass. n. 5392/2016 e SS.UU. n. 11287/2023 deve essere coordinata con l'art. 24 Cost. e con il principio di effettività della tutela giurisdizionale. In questo senso, infatti, gli effetti dell'obbligazione tributaria possono protrarsi oltre la procedura e tornare a incidere sul debitore. Non si tratta di disapplicare le regole concorsuali, ma di interpretarle secondo la loro funzione, evitando che una compressione temporanea e funzionale si trasformi in una perdita definitiva del diritto di difesa.¹⁰⁴

Sul piano processuale, l'interesse personale del contribuente impone di distinguere titolarità del rapporto, capacità processuale, interesse ad agire, conoscenza dell'atto e opponibilità. Cass. 5392/2016 e SS.UU. 11287/2023 costituisce il riferimento per evitare che categorie diverse vengano sovrapposte. In particolare: la sopravvivenza degli effetti fiscali oltre la procedura. La soluzione della singola controversia richiede quindi una verifica concreta dei comportamenti della curatela e dell'Amministrazione, oltre che della sequenza delle notificazioni.¹⁰⁵

L'evoluzione interpretativa dell'interesse personale del contribuente mostra come la soluzione non possa essere affidata a formule meramente formali. La giurisprudenza formatasi attorno a Cass. 5392/2016 e SS.UU. 11287/2023 ha progressivamente precisato presupposti, limiti ed effetti della disciplina. Il punto che emerge è la sopravvivenza degli effetti fiscali oltre la procedura. La ricostruzione storica è utile perché consente di comprendere il passaggio da letture più rigide a criteri maggiormente attenti all'effettività della tutela e alla specificità del rapporto tributario.¹⁰⁶

¹⁰³ Cass., sez. V, 18 marzo 2016, n. 5392; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; cfr. G. Rugolo, «Inerzia consapevole» e «inerzia dimenticanza», in *Rivista di diritto tributario*, 2023.

¹⁰⁴ Cass., sez. V, 18 marzo 2016, n. 5392; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

¹⁰⁵ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

¹⁰⁶ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

La ratio della disciplina dell'interesse personale del contribuente emerge dal bilanciamento di interessi diversi. Il riferimento a Cass. 5392/2016 e SS.UU. 11287/2023 tutela l'unità della gestione concorsuale, ma deve essere coordinato con l'interesse individuale del contribuente a non subire una pretesa senza concreta possibilità di difesa. In tale prospettiva: la sopravvivenza degli effetti fiscali oltre la procedura. L'interpretazione più coerente è quindi quella che conserva la centralità del curatore senza trasformare la procedura in una barriera assoluta alla tutela personale.¹⁰⁷

Nel quadro sistematico, l'interesse personale del contribuente richiede di leggere le sentenze della Cassazione n. 5392/2016 e SS.UU. n. 11287/2023 insieme alla funzione della procedura concorsuale. La concentrazione dei poteri serve a garantire una gestione ordinata della massa, ma non modifica automaticamente la titolarità sostanziale dei rapporti. Ne consegue la sopravvivenza degli effetti fiscali oltre la procedura. Questa distinzione diventa decisiva in materia tributaria, perché gli effetti dell'obbligazione possono proiettarsi oltre la durata della procedura e tornare a incidere direttamente sul debitore.¹⁰⁸

2.6. La legittimazione suppletiva nel Codice della crisi: l'art. 143 CCII

Il passaggio al Codice della crisi impone di chiedersi se la costruzione giurisprudenziale formatasi sull'art. 43 l. fall. conservi rilevanza. L'art. 143 CCII riproduce la regola secondo cui, nelle controversie patrimoniali comprese nella liquidazione giudiziale, sta in giudizio il curatore. La sostanziale omogeneità della disposizione consente di ritenere che il problema della tutela residuale non sia venuto meno con il mutamento normativo.¹⁰⁹

La stessa Corte di cassazione, nella propria relazione sul 2024, ha richiamato le Sezioni Unite n. 11287/2023 indicando l'art. 143 CCII come norma attualmente corrispondente all'art. 43 l. fall. Ciò suggerisce una linea di continuità: anche nel nuovo sistema la centralità processuale del curatore deve essere coordinata con la posizione del debitore quando l'organo della liquidazione giudiziale resti inerte rispetto a un atto tributario riferibile personalmente a quest'ultimo.¹¹²

Naturalmente, la terminologia deve essere aggiornata. Nel vigore del CCII non è più corretto parlare, in senso tecnico, di “fallito”, bensì di debitore sottoposto a liquidazione

¹⁰⁷ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

¹⁰⁸ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

¹⁰⁹ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287. 112Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

giudiziale. Tuttavia, quando si ricostruiscono le pronunce formatesi sotto la legge fallimentare o si esamina una procedura soggetta *ratione temporis* a quella disciplina, il termine tradizionale conserva la propria necessaria funzione storica e giuridica.¹¹⁰

Le ricadute applicative della tutela suppletiva nel CCII richiedono particolare attenzione alla prova. Alla luce dell'art. 143 CCII, non è sufficiente una qualificazione astratta: occorre ricostruire destinatari, date, condotte processuali e atti successivi. In concreto: la rilevanza sistematica dei principi elaborati sotto l'art. 43. Tale metodo permette di separare ciò che è documentalmente accertato dalle allegazioni delle parti e di applicare la giurisprudenza senza anticipare conclusioni che dipendono dall'accertamento del fatto.¹¹¹

Una lettura costituzionalmente orientata rafforza l'analisi della tutela suppletiva nel CCII. La disciplina ricavabile dall'art. 143 CCII deve essere coordinata con l'art. 24 Cost. e con il principio di effettività della tutela giurisdizionale. In questo senso: la rilevanza sistematica dei principi elaborati sotto l'art. 43. Non si tratta di disapplicare le regole concorsuali, ma di interpretarle secondo la loro funzione, evitando che una compressione temporanea e funzionale si trasformi in una perdita definitiva del diritto di difesa.¹¹²

Sul piano processuale, la tutela suppletiva nel CCII impone di distinguere titolarità del rapporto, capacità processuale, interesse ad agire, conoscenza dell'atto e opponibilità. L'art. 143 CCII costituisce il riferimento per evitare che categorie diverse vengano sovrapposte. In particolare, permane la rilevanza sistematica dei principi elaborati sotto l'art. 43. La soluzione della singola controversia richiede quindi una verifica concreta dei comportamenti della curatela e dell'Amministrazione, oltre che della sequenza delle notificazioni.¹¹³

L'evoluzione interpretativa della tutela suppletiva nel CCII mostra come la soluzione non possa essere affidata a formule meramente formali. La giurisprudenza formatasi attorno all'art. 143 CCII ha progressivamente precisato presupposti, limiti ed effetti della disciplina. Il punto che emerge è che rilevanza sistematica dei principi elaborati sotto l'art. 43. La ricostruzione

¹¹⁰ D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, art. 143; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

¹¹¹ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; cfr. E. De Mita, *Principi di diritto tributario*, Milano, Giuffrè, 2019.

¹¹² Costituzione della Repubblica italiana, art. 24; D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, art. 143; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

¹¹³ D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, art. 143; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

storica è utile perché consente di comprendere il passaggio da letture più rigide a criteri maggiormente attenti all'effettività della tutela e alla specificità del rapporto tributario.¹¹⁴

La ratio della disciplina della tutela suppletiva nel CCII emerge dal bilanciamento di interessi diversi. Il riferimento all'art. 143 CCII tutela l'unità della gestione concorsuale, ma deve essere coordinato con l'interesse individuale del contribuente a non subire una pretesa senza concreta possibilità di difesa. In tale prospettiva, permane la rilevanza sistematica dei principi elaborati sotto l'art. 43. L'interpretazione più coerente è quindi quella che conserva la centralità del curatore senza trasformare la procedura in una barriera assoluta alla tutela personale.¹¹⁵

Nel quadro sistematico, la tutela suppletiva nel CCII richiede di leggere l'art. 143 CCII insieme alla funzione della procedura concorsuale. La concentrazione dei poteri serve a garantire una gestione ordinata della massa, ma non modifica automaticamente la titolarità sostanziale dei rapporti. Ne consegue, come detto, che permane la rilevanza sistematica dei principi elaborati sotto l'art. 43. Questa distinzione diventa decisiva in materia tributaria, perché gli effetti dell'obbligazione possono proiettarsi oltre la durata della procedura e tornare a incidere direttamente sul debitore.¹¹⁶

2.7. Continuità e limiti della legittimazione residuale nei due sistemi

Tanto nella legge fallimentare quanto nel Codice della crisi, la legittimazione del debitore deve essere qualificata come eccezionale e suppletiva. La regola resta l'azione del curatore. Il debitore non dispone di un potere concorrente generale e non può scegliere liberamente di sostituirsi all'organo della procedura. La tutela personale emerge quando la controversia non sia coltivata dal curatore e sussista un interesse del contribuente a contestare una pretesa che continua a essergli sostanzialmente riferibile.¹¹⁷

Questa impostazione consente anche di mantenere distinto il tema della legittimazione da quello della notificazione. Stabilire che il debitore possa agire in caso di inerzia risponde alla domanda “chi può impugnare?”. Stabilire se l'atto debba essere notificato anche al debitore e quali effetti produca una notificazione effettuata al solo curatore risponde invece alla diversa

¹¹⁴ D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, art. 143; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

¹¹⁵ D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, art. 143; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

¹¹⁶ D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, art. 143; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

¹¹⁷ R.D. 16 marzo 1942, n. 267, art. 43; D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, art. 143; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

domanda “contro chi l’atto può consolidarsi ed essere opposto?”. È su questo secondo profilo che si concentra il capitolo successivo.¹¹⁸

Le ricadute applicative di continuità e limiti della tutela residuale richiedono particolare attenzione alla prova. Alla luce di art. 43 l. fall. e art. 143 CCII, non è sufficiente una qualificazione astratta: occorre ricostruire destinatari, date, condotte processuali e atti successivi. In concreto: l'equilibrio tra unità della procedura e tutela personale. Tale metodo permette di separare ciò che è documentalmente accertato dalle allegazioni delle parti e di applicare la giurisprudenza senza anticipare conclusioni che dipendono dall'accertamento del fatto.¹¹⁹

Una lettura costituzionalmente orientata rafforza l'analisi di continuità e limiti della tutela residuale. La disciplina ricavabile dall'art. 43 l. fall. e dall'art. 143 CCII deve essere coordinata con l'art. 24 Cost. e con il principio di effettività della tutela giurisdizionale. In questo senso, occorre garantire l'equilibrio tra unità della procedura e tutela personale. Non si tratta di disapplicare le regole concorsuali, ma di interpretarle secondo la loro funzione, evitando che una compressione temporanea e funzionale si trasformi in una perdita definitiva del diritto di difesa.¹²⁰

Sul piano processuale, continuità e limiti della tutela residuale impongono di distinguere titolarità del rapporto, capacità processuale, interesse ad agire, conoscenza dell'atto e opponibilità. Gli artt. 43 l. fall. e 143 CCII costituiscono il riferimento per evitare che categorie diverse vengano sovrapposte. In particolare: occorre garantire l'equilibrio tra unità della procedura e tutela personale. La soluzione della singola controversia richiede quindi comportamenti della curatela e dell'Amministrazione, oltre che della sequenza delle notificazioni.¹²¹

L'evoluzione interpretativa di continuità e limiti della tutela residuale mostra come la soluzione non possa essere affidata a formule meramente formali. La giurisprudenza formatasi attorno all'art. 43 l. fall. e art. 143 CCII ha progressivamente precisato presupposti, limiti ed

¹¹⁸ R.D. 16 marzo 1942, n. 267, art. 43; D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, art. 143; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

¹¹⁹ R.D. 16 marzo 1942, n. 267, art. 43; D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, art. 143; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

¹²⁰ Costituzione della Repubblica italiana, art. 24; R.D. 16 marzo 1942, n. 267, art. 43; D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, art. 143; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

¹²¹ R.D. 16 marzo 1942, n. 267, art. 43; D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, art. 143; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

effetti della disciplina. Il punto che emerge è l'equilibrio tra unità della procedura e tutela personale. La ricostruzione storica è utile perché consente di comprendere il passaggio da letture più rigide a criteri maggiormente attenti all'effettività della tutela e alla specificità del rapporto tributario.¹²²

La ratio della disciplina di continuità e limiti della tutela residuale emerge dal bilanciamento di interessi diversi. Il riferimento all'art. 43 l. fall. e art. 143 CCII tutela l'unità della gestione concorsuale, ma deve essere coordinato con l'interesse individuale del contribuente a non subire una pretesa senza concreta possibilità di difesa. In tale prospettiva, occorre garantire l'equilibrio tra unità della procedura e tutela personale. L'interpretazione più coerente è quindi quella che conserva la centralità del curatore senza trasformare la procedura in una barriera assoluta alla tutela personale.¹²³

Nel quadro sistematico, continuità e limiti della tutela residuale richiede di leggere l'art. 43 l. fall. e art. 143 CCII insieme alla funzione della procedura concorsuale. La concentrazione dei poteri serve a garantire una gestione ordinata della massa, ma non modifica automaticamente la titolarità sostanziale dei rapporti. Ne consegue la necessità di garantire l'equilibrio tra unità della procedura e tutela personale. Questa distinzione diventa decisiva in materia tributaria, perché gli effetti dell'obbligazione possono proiettarsi oltre la durata della procedura e tornare a incidere direttamente sul debitore.¹²⁴

2.8. La conferma della giurisprudenza successiva

L'impostazione delle Sezioni Unite ha trovato conferma nella giurisprudenza di legittimità successiva. La Cassazione, con la sentenza n. 21333/2024, ha ribadito, in materia tributaria, che la mera inerzia del curatore rispetto all'atto impositivo relativo a rapporti anteriori al fallimento è sufficiente a far sorgere la legittimazione processuale straordinaria del soggetto fallito. Il dato rafforza la lettura oggettiva

¹²² R.D. 16 marzo 1942, n. 267, art. 43; D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, art. 143; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

¹²³ R.D. 16 marzo 1942, n. 267, art. 43; D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, art. 143; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

¹²⁴ R.D. 16 marzo 1942, n. 267, art. 43; D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, art. 143; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

dell'inerzia e riduce il rischio di subordinare il diritto di difesa a valutazioni difficilmente conoscibili circa le ragioni della condotta del curatore.¹²⁵

L'evoluzione può essere sintetizzata in un passaggio dalla nozione soggettiva di "disinteresse" del curatore (che occorre prima valutare) a una nozione prevalentemente oggettiva di mancata impugnazione. Il sistema conserva così il ruolo prioritario della curatela, ma assicura uno spazio di tutela al titolare sostanziale del rapporto quando la procedura non agisca.¹²⁶

Le ricadute applicative della giurisprudenza successiva richiedono particolare attenzione alla prova. Alla luce della sentenza Cass. n. 21333/2024, non è sufficiente una qualificazione astratta: occorre

ricostruire destinatari, date, condotte processuali e atti successivi. In concreto: la conferma del rilievo della mera inerzia. Tale metodo permette di separare ciò che è documentalmente accertato dalle allegazioni delle parti e di applicare la giurisprudenza senza anticipare conclusioni che dipendono dall'accertamento del fatto.¹³⁰

Una lettura costituzionalmente orientata rafforza l'analisi della giurisprudenza successiva. La disciplina ricavabile da Cass. 21333/2024 deve essere coordinata con l'art. 24 Cost. e con il principio di effettività della tutela giurisdizionale. In questo senso: la conferma del rilievo della mera inerzia. Non si tratta di disapplicare le regole concorsuali, ma di interpretarle secondo la loro funzione, evitando che una compressione temporanea e funzionale si trasformi in una perdita definitiva del diritto di difesa.¹²⁷¹²⁸

Sul piano processuale, la giurisprudenza successiva impone di distinguere titolarità del rapporto, capacità processuale, interesse ad agire, conoscenza dell'atto e opponibilità. Cass. 21333/2024 costituisce il riferimento per evitare che categorie diverse vengano sovrapposte. In particolare, la conferma del rilievo della mera inerzia da parte del curatore. La soluzione della singola controversia

¹²⁵ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; Cass., sez. V, 30 luglio 2024, n. 21333.

¹²⁶ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; Cass., sez. V, 30 luglio 2024, n. 21333. ¹³⁰Cass. 30 luglio 2024, n. 21333.

¹²⁷ Costituzione della Repubblica italiana, art. 24; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. ¹²⁸; Cass., sez. V, 30 luglio 2024, n. 21333.

richiede quindi una verifica concreta dei comportamenti della curatela e dell'Amministrazione, oltre che della sequenza delle notificazioni.¹²⁹

L'evoluzione interpretativa della giurisprudenza successiva mostra come la soluzione non possa essere affidata a formule meramente formali. La giurisprudenza formatasi attorno a Cass. 21333/2024 ha progressivamente precisato presupposti, limiti ed effetti della disciplina. Il punto che emerge è la conferma del rilievo della mera inerzia affinché il debitore possa attivarsi a tutela dei propri diritti. La ricostruzione storica è utile perché consente di comprendere il passaggio da letture più rigide a criteri maggiormente attenti all'effettività della tutela e alla specificità del rapporto tributario.¹³⁰

La ratio della disciplina della giurisprudenza successiva emerge dal bilanciamento di interessi diversi. Il riferimento a Cass. n. 21333/2024 tutela l'unità della gestione concorsuale, ma deve essere coordinato con l'interesse individuale del contribuente a non subire una pretesa senza concreta possibilità di difesa. In tale prospettiva: la conferma del rilievo della mera inerzia. L'interpretazione più coerente è quindi quella che conserva la centralità del curatore senza trasformare la procedura in una barriera assoluta alla tutela personale.¹³¹

Nel quadro sistematico, la giurisprudenza successiva richiede di leggere Cass. 21333/2024 insieme alla funzione della procedura concorsuale. La concentrazione dei poteri serve a garantire una gestione ordinata della massa, ma non modifica automaticamente la titolarità sostanziale dei rapporti. Ne consegue la conferma del rilievo della mera inerzia. Questa distinzione diventa decisiva in materia tributaria, perché gli effetti dell'obbligazione possono proiettarsi oltre la durata della procedura e tornare a incidere direttamente sul debitore.¹³²

2.9. Il fondamento costituzionale della tutela suppletiva

La soluzione accolta dalla giurisprudenza non risponde soltanto a esigenze di coordinamento interno della procedura concorsuale. Il suo fondamento ultimo è rinvenibile nel diritto di azione e di difesa garantito dall'art. 24 Cost. La concentrazione della gestione processuale in capo al curatore è giustificata dalla necessità di proteggere l'interesse collettivo dei creditori, ma tale regola non può produrre l'effetto di rendere incontestabile una pretesa

¹²⁹ Cass. 30 luglio 2024, n. 21333.

¹³⁰ Cass. 30 luglio 2024, n. 21333.

¹³¹ Cass. 30 luglio 2024, n. 21333.

¹³² Cass. 30 luglio 2024, n. 21333.

tributaria nei confronti del soggetto che ne rimane titolare sostanziale quando l'organo concorsuale non abbia esercitato alcuna tutela.¹³³

Le Sezioni Unite, con la sentenza n. 11287/2023, insistono sulle peculiarità del rapporto tributario. Il rapporto d'imposta non si trasferisce al curatore per effetto del fallimento: resta riferibile al contribuente, mentre il curatore assume il potere processuale necessario alla gestione concorsuale. Quando il fallito agisce in via suppletiva, pertanto, non esercita un diritto altrui e non realizza una surrogazione in senso tecnico; fa valere una posizione della quale ha conservato la titolarità, superando eccezionalmente la compressione processuale derivante dall'art. 43 l. fall.¹³⁷

Questa ricostruzione permette di evitare due opposti eccessi. Da un lato, non si può riconoscere al fallito una legittimazione concorrente generalizzata, perché ciò vanificherebbe la funzione unitaria del curatore. Dall'altro, non si può interpretare l'art. 43 come una perdita definitiva della capacità di tutela, perché la norma riguarda soltanto i rapporti patrimoniali compresi nel fallimento e opera in funzione del concorso. La legittimazione residuale rappresenta quindi un meccanismo di equilibrio tra efficienza concorsuale e garanzia costituzionale della difesa.¹³⁴¹³⁵

Le ricadute applicative del fondamento costituzionale richiedono particolare attenzione alla prova. Alla luce di art. 24 Cost., non è sufficiente una qualificazione astratta: occorre ricostruire destinatari, date, condotte processuali e atti successivi. In concreto: l'esigenza di evitare un vuoto assoluto di tutela. Tale metodo permette di separare ciò che è documentalmente accertato dalle allegazioni delle parti e di applicare la giurisprudenza senza anticipare conclusioni che dipendono dall'accertamento del fatto.

Una lettura costituzionalmente orientata rafforza l'analisi del fondamento costituzionale. La disciplina ricavabile dall'art. 24 Cost. deve essere coordinata con l'art. 24 Cost. e con il principio di effettività della tutela giurisdizionale. In questo senso: si impone l'esigenza di evitare un vuoto assoluto di tutela. Non si tratta di disapplicare le regole concorsuali, ma di interpretarle secondo

¹³³ Cass. 30 luglio 2024, n. 21333. 137Cass.

30 luglio 2024, n. 21333.

¹³⁴ Costituzione della Repubblica italiana, art. 24; Costituzione della Repubblica italiana, art. 24; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

¹³⁵ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

la loro funzione, evitando che una compressione temporanea e funzionale si trasformi in una perdita definitiva del diritto di difesa.¹³⁶

Sul piano processuale, il fondamento costituzionale impone di distinguere titolarità del rapporto, capacità processuale, interesse ad agire, conoscenza dell'atto e opponibilità. L'art. 24 Cost. costituisce il riferimento per evitare che categorie diverse vengano sovrapposte. In particolare, l'esigenza di evitare un vuoto assoluto di tutela. La soluzione della singola controversia richiede quindi una verifica concreta dei comportamenti della curatela e dell'Amministrazione, oltre che della sequenza delle notificazioni.¹³⁷

L'evoluzione interpretativa del fondamento costituzionale mostra come la soluzione non possa essere affidata a formule meramente formali. La giurisprudenza formatasi attorno all'art. 24 Cost. ha progressivamente precisato presupposti, limiti ed effetti della disciplina. Il punto che emerge è l'esigenza di evitare un vuoto assoluto di tutela. La ricostruzione storica è utile perché consente di comprendere il passaggio da letture più rigide a criteri maggiormente attenti all'effettività della tutela e alla specificità del rapporto tributario.¹³⁸

La ratio della disciplina del fondamento costituzionale emerge dal bilanciamento di interessi diversi. Il riferimento all'art. 24 Cost. tutela l'unità della gestione concorsuale, ma deve essere coordinato con l'interesse individuale del contribuente a non subire una pretesa senza concreta possibilità di difesa. In tale prospettiva: l'esigenza di evitare un vuoto assoluto di tutela. L'interpretazione più coerente è quindi quella che conserva la centralità del curatore senza trasformare la procedura in una barriera assoluta alla tutela personale.¹³⁹

Nel quadro sistematico, il fondamento costituzionale richiede di leggere l'art. 24 Cost. insieme alla funzione della procedura concorsuale. La concentrazione dei poteri serve a garantire una gestione ordinata della massa, ma non modifica automaticamente la titolarità sostanziale dei rapporti. Ne consegue l'esigenza di evitare un vuoto assoluto di tutela. Questa distinzione diventa decisiva in materia tributaria, perché gli effetti dell'obbligazione possono proiettarsi oltre la durata della procedura e tornare a incidere direttamente sul debitore.¹⁴⁰

¹³⁶ Costituzione della Repubblica italiana, art. 24; Costituzione della Repubblica italiana, art. 24; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

¹³⁷ Costituzione della Repubblica italiana, art. 24; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

¹³⁸ Costituzione della Repubblica italiana, art. 24; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

¹³⁹ Costituzione della Repubblica italiana, art. 24; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

¹⁴⁰ Costituzione della Repubblica italiana, art. 24; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n.

2.10. Dalla nozione di «disinteresse» alla nozione oggettiva di inerzia

La ricostruzione storica della giurisprudenza mostra un progressivo mutamento del requisito dell'inerzia. Le pronunce più risalenti tendevano a ricollegare la legittimazione del fallito alla semplice mancata iniziativa del curatore. In questa prospettiva, il fatto oggettivo dell'astensione era sufficiente a riaprire uno spazio di tutela personale. Successivamente si affermò un orientamento più restrittivo, secondo cui l'inerzia avrebbe dovuto derivare da un totale disinteresse degli organi fallimentari e non da una consapevole valutazione negativa circa la convenienza della controversia.¹⁴²

La distinzione aveva conseguenze rilevanti. Se il curatore aveva esaminato l'atto e, magari con il giudice delegato, aveva ritenuto economicamente non conveniente l'impugnazione, il fallito rischiava di non poter agire, pur restando personalmente esposto agli effetti del rapporto tributario. Il diritto di difesa finiva così per dipendere non dal dato verificabile della mancata impugnazione, ma dalla ricostruzione delle ragioni interne che avevano guidato la scelta dell'organo concorsuale.¹⁴³

Le Sezioni Unite hanno superato questo approccio. La sentenza n. 11287/2023 qualifica come rilevante il comportamento oggettivo di pura e semplice inerzia del curatore, indipendentemente dalla consapevolezza e dalla volontà che l'abbiano determinato. In questo modo la fattispecie legittimante diviene più prevedibile: il giudice deve verificare se la curatela abbia esercitato o meno la tutela giurisdizionale rispetto all'atto, non sindacare le motivazioni economiche o gestorie della mancata iniziativa.¹⁴⁴

Le ricadute applicative dell'evoluzione della nozione di inerzia richiedono particolare attenzione alla prova. Alla luce di Cass. 8132/2018, 34529/2021 e SS.UU. 11287/2023, non è sufficiente una qualificazione astratta: occorre ricostruire destinatari, date, condotte processuali e atti successivi. In concreto: il passaggio dal disinteresse qualificato alla verifica oggettiva. Tale metodo permette di separare ciò che è documentalmente accertato dalle allegazioni delle parti e di applicare la giurisprudenza senza anticipare conclusioni che dipendono dall'accertamento del fatto.¹⁴⁵

¹⁴² Cass. n. 8132/2018; Cass. n. 34529/2021; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

¹⁴³ Cass. n. 8132/2018; Cass. n. 34529/2021; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

¹⁴⁴ Cass. n. 8132/2018; Cass. n. 34529/2021; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

¹⁴⁵ Cass. n. 8132/2018; Cass. n. 34529/2021; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

Una lettura costituzionalmente orientata rafforza l'analisi dell'evoluzione della nozione di inerzia. La disciplina ricavabile da Cass. 8132/2018, 34529/2021 e SS.UU. 11287/2023 deve essere coordinata con l'art. 24 Cost. e con il principio di effettività della tutela giurisdizionale. In questo senso: si assiste al passaggio dal disinteresse qualificato (in relazione alla gestione della massa) alla verifica oggettiva dell'inerzia da parte del curatore. Non si tratta di disapplicare le regole concorsuali, ma di interpretarle secondo la loro funzione, evitando che una compressione temporanea e funzionale si trasformi in una perdita definitiva del diritto di difesa.¹⁴⁶ Sul piano processuale, l'evoluzione della nozione di inerzia impone di distinguere titolarità del rapporto, capacità processuale, interesse ad agire, conoscenza dell'atto e opponibilità. Cass. 8132/2018, 34529/2021 e SS.UU. 11287/2023 costituiscono il riferimento per evitare che categorie diverse vengano sovrapposte. In particolare: il passaggio dal disinteresse qualificato alla verifica oggettiva. La soluzione della singola controversia richiede quindi una verifica concreta dei comportamenti della curatela e dell'Amministrazione, oltre che della sequenza delle notificazioni.¹⁴⁷

L'evoluzione interpretativa dell'evoluzione della nozione di inerzia mostra come la soluzione non possa essere affidata a formule meramente formali. La giurisprudenza formatasi attorno a Cass. 8132/2018, 34529/2021 e SS.UU. 11287/2023 ha progressivamente precisato presupposti, limiti ed effetti della disciplina. Il punto che emerge è il passaggio dal disinteresse qualificato alla verifica oggettiva. La ricostruzione storica è utile perché consente di comprendere il passaggio da¹⁴⁸

La ratio della disciplina dell'evoluzione della nozione di inerzia emerge dal bilanciamento di interessi diversi. Il riferimento a Cass. 8132/2018, 34529/2021 e SS.UU. 11287/2023 tutela l'unità della gestione concorsuale, ma deve essere coordinato con l'interesse individuale del contribuente a non subire una pretesa senza concreta possibilità di difesa. In tale prospettiva: il passaggio dal disinteresse qualificato alla verifica oggettiva. L'interpretazione più coerente è quindi quella che conserva la centralità del curatore senza trasformare la procedura in una barriera assoluta alla tutela personale.¹⁴⁹

¹⁴⁶ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

¹⁴⁷ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

¹⁴⁸ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

¹⁴⁹ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

Nel quadro sistematico, l'evoluzione della nozione di inerzia richiede di leggere Cass. 8132/2018, 34529/2021 e SS.UU. 11287/2023 insieme alla funzione della procedura concorsuale. La concentrazione dei poteri serve a garantire una gestione ordinata della massa, ma non modifica automaticamente la titolarità sostanziale dei rapporti. Ne consegue il passaggio dal disinteresse qualificato alla verifica oggettiva. Questa distinzione diventa decisiva in materia tributaria, perché gli effetti dell'obbligazione possono proiettarsi oltre la durata della procedura e tornare a incidere direttamente sul debitore.¹⁵⁰

2.11. L'inerzia originaria e l'attivazione processuale della curatela

Il criterio oggettivo non significa che ogni successiva inattività del curatore consenta al fallito di subentrare nel processo. La stessa elaborazione giurisprudenziale distingue l'inerzia originaria dalla situazione in cui la curatela abbia già manifestato il proprio interesse per la controversia promuovendo il giudizio o intervenendovi. Quando il curatore si sia attivato sul medesimo rapporto, la gestione della lite è stata attratta alla procedura e viene meno il presupposto della legittimazione straordinaria del debitore.¹⁵¹

La distinzione è coerente con la funzione dell'art. 43 l. fall. e dell'art. 143 CCII. La tutela suppletiva non serve a consentire al debitore di correggere o duplicare le strategie processuali della curatela, ma a impedire che un rapporto rimasto privo di tutela giudiziaria possa consolidarsi a suo danno. Per questo motivo, una volta che il curatore abbia effettivamente esercitato l'azione rispetto al medesimo atto, il debitore non può invocare la propria legittimazione residuale soltanto perché non condivide l'esito o le successive scelte processuali.¹⁵⁵

Le ricadute applicative di inerzia e attivazione della curatela richiedono particolare attenzione alla prova. Alla luce di SS.UU. 11287/2023, non è sufficiente una qualificazione astratta: occorre ricostruire destinatari, date, condotte processuali e atti successivi. In concreto, la distinzione tra mancata iniziativa e gestione processuale già assunta. Tale metodo permette di separare ciò che è documentalmente accertato dalle allegazioni delle parti e di applicare la giurisprudenza senza anticipare conclusioni che dipendono dall'accertamento del fatto.¹⁵²

¹⁵⁰ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

¹⁵¹ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287. ¹⁵⁵Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

¹⁵² Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; cfr. G. Rugolo, «Inerzia consapevole» e «inerzia dimenticanza», in *Rivista di diritto tributario*, 2023.

Una lettura costituzionalmente orientata rafforza l'analisi di inerzia e attivazione della curatela. La disciplina ricavabile da SS.UU. 11287/2023 deve essere coordinata con l'art. 24 Cost. e con il principio di effettività della tutela giurisdizionale. In questo senso: la distinzione tra mancata iniziativa e gestione processuale già assunta. Non si tratta di disapplicare le regole concorsuali, ma di interpretarle secondo la loro funzione, evitando che una compressione temporanea e funzionale si trasformi in una perdita definitiva del diritto di difesa.¹⁵³¹⁵⁴

Sul piano processuale, inerzia e attivazione della curatela impongono di distinguere titolarità del rapporto, capacità processuale, interesse ad agire, conoscenza dell'atto e opponibilità. SS.UU. 11287/2023 costituisce il riferimento per evitare che categorie diverse vengano sovrapposte. In particolare: la distinzione tra mancata iniziativa e gestione processuale già assunta. La soluzione della singola controversia richiede quindi una verifica concreta dei comportamenti della curatela e dell'Amministrazione, oltre che della sequenza delle notificazioni.¹⁵⁵

L'evoluzione interpretativa di inerzia e attivazione della curatela mostra come la soluzione non possa essere affidata a formule meramente formali. La giurisprudenza formatasi attorno a SS.UU. 11287/2023 ha progressivamente precisato presupposti, limiti ed effetti della disciplina. Il punto che emerge è la distinzione tra mancata iniziativa e gestione processuale già assunta. La ricostruzione storica è utile perché consente di comprendere il passaggio da letture più rigide a criteri maggiormente attenti all'effettività della tutela e alla specificità del rapporto tributario.¹⁵⁶

La ratio della disciplina di inerzia e attivazione della curatela emerge dal bilanciamento di interessi diversi. Il riferimento a SS.UU. 11287/2023 tutela l'unità della gestione concorsuale, ma deve essere coordinato con l'interesse individuale del contribuente a non subire una pretesa senza concreta possibilità di difesa. In tale prospettiva: la distinzione tra mancata iniziativa e gestione processuale già assunta. L'interpretazione più coerente è quindi quella che conserva la

¹⁵³ Costituzione della Repubblica italiana, art. 24; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 154.

¹⁵⁵ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

¹⁵⁶ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

centralità del curatore senza trasformare la procedura in una barriera assoluta alla tutela personale.¹⁵⁷

Nel quadro sistematico, inerzia e attivazione della curatela richiedono di leggere SS.UU. 11287/2023 insieme alla funzione della procedura concorsuale. La concentrazione dei poteri serve a garantire una gestione ordinata della massa, ma non modifica automaticamente la titolarità sostanziale dei rapporti. Ne consegue la distinzione tra mancata iniziativa e gestione processuale già assunta dal curatore. Questa distinzione diventa decisiva in materia tributaria, perché gli effetti dell'obbligazione possono proiettarsi oltre la durata della procedura e tornare a incidere direttamente sul debitore.¹⁶¹

2.12. La conferma di Cass. n. 21333/2024 e la proiezione sul CCII

La successiva Cass. 30 luglio 2024, n. 21333 ha confermato che, per i rapporti d'imposta anteriori alla dichiarazione di fallimento, la mera inerzia della curatela è sufficiente a far sorgere la legittimazione processuale straordinaria della società fallita o dei soggetti interessati all'impugnazione dell'atto. La pronuncia assume rilievo perché dimostra che la soluzione delle Sezioni Unite non costituisce un episodio isolato, ma un criterio ormai utilizzato dalla sezione tributaria per delimitare il rapporto tra curatore e contribuente.¹⁵⁸

La medesima decisione chiarisce inoltre un profilo che prepara, senza sostituirlo, il tema del Capitolo III: la notificazione dell'avviso al solo curatore non determina di per sé nullità o inesistenza dell'atto, ma ne comporta l'inefficacia e l'inopponibilità nei confronti del soggetto fallito che non ne abbia avuto conoscenza personale. Questo passaggio conferma la necessità di tenere separati i piani della legittimazione e dell'opponibilità: il primo riguarda il potere di agire; il secondo riguarda gli effetti che l'atto può produrre nei confronti del contribuente.¹⁵⁹

Nel sistema del Codice della crisi, la continuità sostanziale tra l'art. 43 l. fall. e l'art. 143 CCII rende questi principi particolarmente significativi. Il legislatore ha modificato terminologia e architettura della disciplina, ma ha mantenuto la regola secondo cui nelle controversie patrimoniali comprese nella liquidazione giudiziale sta in giudizio il curatore. Finché permane questa concentrazione processuale, permane anche l'esigenza sistematica di

¹⁵⁷ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287. ¹⁶¹Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

¹⁵⁸ Cass., sez. V, 30 luglio 2024, n. 21333; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

¹⁵⁹ Cass., sez. V, 30 luglio 2024, n. 21333; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

individuare una tutela del debitore nei casi in cui l'organo della procedura non agisca e la pretesa tributaria sia destinata a incidere sulla sua sfera personale.¹⁶⁰

Le ricadute applicative della conferma del 2024 richiedono particolare attenzione alla prova. Alla luce di Cass. 21333/2024, non è sufficiente una qualificazione astratta: occorre ricostruire destinatari, date, condotte processuali e atti successivi. In concreto: la continuità applicativa del principio. Tale metodo permette di separare ciò che è documentalmente accertato dalle allegazioni delle parti e di applicare la giurisprudenza senza anticipare conclusioni che dipendono dall'accertamento del fatto.¹⁶¹

Una lettura costituzionalmente orientata rafforza l'analisi della conferma del 2024. La disciplina ricavabile da Cass. 21333/2024 deve essere coordinata con l'art. 24 Cost. e con il principio di effettività della tutela giurisdizionale. In questo senso: la continuità applicativa del principio. Non si tratta di disapplicare le regole concorsuali, ma di interpretarle secondo la loro funzione, evitando che una compressione temporanea e funzionale si trasformi in una perdita definitiva del diritto di difesa.¹⁶²

Sul piano processuale, la conferma del 2024 impone di distinguere titolarità del rapporto, capacità processuale, interesse ad agire, conoscenza dell'atto e opponibilità. La sentenza della Corte di Cassazione n. 21333/2024 costituisce il riferimento per evitare che categorie diverse vengano sovrapposte. In particolare, la continuità applicativa del principio. La soluzione della singola controversia richiede quindi una verifica concreta dei comportamenti della curatela e dell'Amministrazione, oltre che della sequenza delle notificazioni.¹⁶³

L'evoluzione interpretativa della conferma del 2024 mostra come la soluzione non possa essere affidata a formule meramente formali. La giurisprudenza formatasi attorno a Cass. 21333/2024 ha progressivamente precisato presupposti, limiti ed effetti della disciplina. Il punto che emerge è la continuità applicativa del principio. La ricostruzione storica è utile

¹⁶⁰ Cass. 30 luglio 2024, n. 21333.

¹⁶¹ Cass., sez. V, 30 luglio 2024, n. 21333; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

¹⁶² Costituzione della Repubblica italiana, art. 24; Cass., sez. V, 30 luglio 2024, n. 21333; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

¹⁶³ Cass. 30 luglio 2024, n. 21333.

perché consente di comprendere il passaggio da letture più rigide a criteri maggiormente attenti all'effettività della tutela e alla specificità del rapporto tributario.¹⁶⁴

La ratio della disciplina della conferma del 2024 emerge dal bilanciamento di interessi diversi. Il riferimento alla sentenza della Corte di Cassazione n. 21333/2024 tutela l'unità della gestione concorsuale, ma deve essere coordinato con l'interesse individuale del contribuente a non subire una pretesa senza concreta possibilità di difesa. In tale prospettiva: si segnala la continuità applicativa del principio.

L'interpretazione più coerente è quindi quella che conserva la centralità del curatore senza trasformare la procedura in una barriera assoluta alla tutela personale.¹⁶⁵

Nel quadro sistematico, la conferma del 2024 richiede di leggere Cass. 21333/2024 insieme alla funzione della procedura concorsuale. La concentrazione dei poteri serve a garantire una gestione ordinata della massa, ma non modifica automaticamente la titolarità sostanziale dei rapporti. Ne consegue la continuità applicativa del principio. Questa distinzione diventa decisiva in materia tributaria, perché gli effetti dell'obbligazione possono proiettarsi oltre la durata della procedura e tornare a incidere direttamente sul debitore.¹⁶⁶

2.13. La funzione sistematica della legittimazione residuale

La legittimazione residuale può dunque essere letta come una clausola di salvaguardia del sistema. Essa non è alternativa alla funzione del curatore, ma ne presuppone l'assenza di iniziativa. Non modifica la titolarità del rapporto tributario, che resta del contribuente, e non attribuisce al fallito un potere generale di interferenza nella gestione della massa. Interviene soltanto quando la regola concorsuale, se applicata rigidamente, rischierebbe di produrre un vuoto di tutela.¹⁶⁷

Questa impostazione risulta particolarmente convincente nelle ipotesi in cui il credito tributario possa sopravvivere alla chiusura della procedura. L'interesse del curatore è necessariamente calibrato sulla massa e sulla convenienza dell'attività processuale per i creditori; l'interesse del debitore comprende invece le conseguenze che la definitività della pretesa può produrre dopo il ritorno in bonis. È proprio la non perfetta coincidenza tra tali

¹⁶⁴ Cass. 30 luglio 2024, n. 21333.

¹⁶⁵ Cass. 30 luglio 2024, n. 21333.

¹⁶⁶ Cass. 30 luglio 2024, n. 21333.

¹⁶⁷ Cass. 30 luglio 2024, n. 21333.

interessi a giustificare una tutela suppletiva, purché subordinata all'effettiva inerzia dell'organo concorsuale.¹⁶⁸

Le ricadute applicative della funzione sistematica della tutela residuale richiedono particolare attenzione alla prova. Alla luce di art. 24 Cost. e giurisprudenza tributaria, non è sufficiente una qualificazione astratta: occorre ricostruire destinatari, date, condotte processuali e atti successivi. In concreto: la natura di clausola di salvaguardia. Tale metodo permette di separare ciò che è documentalmente accertato dalle allegazioni delle parti e di applicare la giurisprudenza senza anticipare conclusioni che dipendono dall'accertamento del fatto VEDI PRIMA.¹⁶⁹

Una lettura costituzionalmente orientata rafforza l'analisi della funzione sistematica della tutela residuale. La disciplina ricavabile dall'art. 24 Cost. e dalla giurisprudenza tributaria deve essere coordinata con l'art. 24 Cost. e con il principio di effettività della tutela giurisdizionale. In questo senso, la natura di clausola di salvaguardia. Non si tratta di disapplicare le regole concorsuali, ma di interpretarle secondo la loro funzione, evitando che una compressione temporanea e funzionale si trasformi in una perdita definitiva del diritto di difesa.^{170 171}

Sul piano processuale, la funzione sistematica della tutela residuale impone di distinguere titolarità del rapporto, capacità processuale, interesse ad agire, conoscenza dell'atto e opponibilità. art. 24 Cost. e giurisprudenza tributaria costituisce il riferimento per evitare che la natura di clausola di salvaguardia. La soluzione della singola controversia richiede quindi una verifica concreta dei comportamenti della curatela e dell'Amministrazione, oltre che della sequenza delle notificazioni.¹⁷²

L'evoluzione interpretativa della funzione sistematica della tutela residuale mostra come la soluzione non possa essere affidata a formule meramente formali. La giurisprudenza formatasi attorno all'art. 24 Cost. e la giurisprudenza tributaria hanno progressivamente precisato presupposti, limiti ed effetti della disciplina. Il punto che emerge è la natura di clausola di salvaguardia.

¹⁶⁸ Cass. 30 luglio 2024, n. 21333.

¹⁶⁹ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; Cass., sez. V, 30 luglio 2024, n. 21333.

¹⁷⁰ Costituzione della Repubblica italiana, art. 24; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; Cass., sez. V, 30 luglio 2024, n. 21333.

¹⁷¹ ; Cass., sez. V, 30 luglio 2024, n. 21333.

¹⁷² Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; Cass., sez. V, 30 luglio 2024, n. 21333.

La ricostruzione storica è utile perché consente di comprendere il passaggio da letture più rigide a criteri maggiormente attenti all'effettività della tutela e alla specificità del rapporto tributario.¹⁷³

La ratio della disciplina della funzione sistematica della tutela residuale emerge dal bilanciamento di interessi diversi. Il riferimento all'art. 24 Cost. ed alla giurisprudenza tributaria tutela l'unità della gestione concorsuale, ma deve essere coordinato con l'interesse individuale del contribuente a non subire una pretesa senza concreta possibilità di difesa. In tale prospettiva, la natura di clausola di salvaguardia. L'interpretazione più coerente è quindi quella che conserva la centralità del curatore senza trasformare la procedura in una barriera assoluta alla tutela personale.¹⁷⁴

Nel quadro sistematico, la funzione sistematica della tutela residuale richiede di leggere art. 24 Cost. e la giurisprudenza tributaria insieme alla funzione della procedura concorsuale. La concentrazione dei poteri serve a garantire una gestione ordinata della massa, ma non modifica automaticamente la titolarità sostanziale dei rapporti. Ne consegue la natura di clausola di salvaguardia. Questa distinzione diventa decisiva in materia tributaria, perché gli effetti dell'obbligazione possono proiettarsi oltre la durata della procedura e tornare a incidere direttamente sul debitore.¹⁷⁵

2.14. Considerazioni conclusive

La comparazione tra legge fallimentare e Codice della crisi conferma che la residua legittimazione del contribuente non rappresenta una deroga capace di rovesciare il sistema concorsuale. Essa opera all'interno di un modello che attribuisce al curatore la gestione del patrimonio e delle controversie patrimoniali, ma non cancella la titolarità sostanziale del debitore. In materia tributaria questa permanenza assume rilievo particolare perché la pretesa può sopravvivere alla procedura e tornare a incidere sul contribuente.¹⁷⁶

Le Sezioni Unite n. 11287/2023 costituiscono il punto di riferimento per delimitare l'eccezione: l'inerzia deve essere valutata oggettivamente e la mancata impugnazione del curatore apre lo spazio per la tutela suppletiva. La sostanziale corrispondenza tra art. 43 l. fall.

¹⁷³ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; Cass., sez. V, 30 luglio 2024, n. 21333.

¹⁷⁴ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; Cass., sez. V, 30 luglio 2024, n. 21333.

¹⁷⁵ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; Cass., sez. V, 30 luglio 2024, n. 21333.

¹⁷⁶ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; Cass., sez. V, 30 luglio 2024, n. 21333.

e art. 143 CCII consente di proiettare il problema anche nel sistema della liquidazione giudiziale. Resta però una condizione ulteriore: affinché il debitore possa effettivamente esercitare la tutela, deve essere posto nella condizione di conoscere l'atto. Il problema della notificazione e dell'opponibilità costituisce pertanto, logicamente e sistematicamente, l'oggetto autonomo del Capitolo III.¹⁷⁷

Riferimenti essenziali del capitolo

- R.D. 16 marzo 1942, n. 267, art. 43.
- D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, art. 143.
- Costituzione della Repubblica italiana, art. 24.
- Cass., 14 maggio 2002, n. 6937.
- Cass., 6 febbraio 2009, n. 2910.
- Cass., 18 marzo 2016, n. 5392.
- Cass., 3 aprile 2018, n. 8132.
- Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.
- Cass., sez. V, 30 luglio 2024, n. 21333.
- Corte di cassazione, Relazione annuale 2024, in tema di continuità tra art. 43 l. fall. e art. 143 CCII.
- Materiali dottrinali e giurisprudenziali forniti per l'elaborazione della tesi.

¹⁷⁷ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; Cass., sez. V, 30 luglio 2024, n. 21333.

Le ricadute applicative della sintesi della tutela residuale richiedono particolare attenzione alla prova. Alla luce di art. 43 l. fall., art. 143 CCII e SS.UU. 11287/2023, non è sufficiente una qualificazione astratta: occorre ricostruire destinatari, date, condotte processuali e atti successivi. In concreto: la ricomposizione tra interesse della massa e difesa individuale. Tale metodo permette di separare ciò che è documentalmente accertato dalle allegazioni delle parti e di applicare la giurisprudenza senza anticipare conclusioni che dipendono dall'accertamento del fatto.¹⁷⁸

Una lettura costituzionalmente orientata rafforza l'analisi della sintesi della tutela residuale. La disciplina ricavabile dall'art. 43 l. fall., art. 143 CCII e SS.UU. 11287/2023 è coordinata con l'art. 24 Cost. e con il principio di effettività della tutela giurisdizionale. In questo senso: la ricomposizione tra interesse della massa e difesa individuale. Non si tratta di disapplicare le regole concorsuali, ma di interpretarle secondo la loro funzione, evitando che una compressione temporanea e funzionale si trasformi in una perdita definitiva del diritto di difesa.¹⁷⁹

Sul piano processuale, la sintesi della tutela residuale impone di distinguere titolarità del rapporto, capacità processuale, interesse ad agire, conoscenza dell'atto e opponibilità. art. 43 l. fall., art. 143 CCII e SS.UU. 11287/2023 costituisce il riferimento per evitare che categorie diverse vengano sovrapposte. In particolare: la ricomposizione tra interesse della massa e difesa individuale. La soluzione della singola controversia richiede quindi una verifica concreta dei comportamenti della curatela e dell'Amministrazione, oltre che della sequenza delle notificazioni.¹⁸⁰

L'evoluzione interpretativa della sintesi della tutela residuale mostra come la soluzione non possa essere affidata a formule meramente formali. La giurisprudenza formatasi attorno a art. 43 l. fall., art. 143 CCII e SS.UU. 11287/2023 ha progressivamente precisato presupposti, limiti ed effetti della disciplina. Il punto che emerge è la ricomposizione tra interesse della massa e difesa individuale. La ricostruzione storica è utile perché consente di comprendere il

¹⁷⁸ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; Cass., sez. V, 30 luglio 2024, n. 21333.

¹⁷⁹ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

¹⁸⁰ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

passaggio da letture più rigide a criteri maggiormente attenti all'effettività della tutela e alla specificità del rapporto tributario.¹⁸¹

La ratio della disciplina della sintesi della tutela residuale emerge dal bilanciamento di interessi diversi. Il riferimento all'art. 43 l. fall., art. 143 CCII e SS.UU. 11287/2023 tutela l'unità della gestione concorsuale, ma deve essere coordinato con l'interesse individuale del contribuente a non subire una pretesa senza concreta possibilità di difesa. In tale prospettiva: occorre ricomporre l'interesse della massa con la difesa individuale. L'interpretazione più coerente è

quindi quella che conserva la centralità del curatore senza trasformare la procedura in una barriera assoluta alla tutela personale.¹⁸²

Nel quadro sistematico, la sintesi della tutela residuale richiede di leggere l'art. 43 l. fall., art. 143 CCII e SS.UU. 11287/2023 insieme alla funzione della procedura concorsuale. La concentrazione dei poteri serve a garantire una gestione ordinata della massa, ma non modifica automaticamente la titolarità sostanziale dei rapporti. Ne consegue la ricomposizione tra interesse della massa e difesa individuale. Questa distinzione diventa decisiva in materia tributaria, perché gli effetti dell'obbligazione possono proiettarsi oltre la durata della procedura

e tornare a incidere direttamente sul debitore.¹⁸³

CAPITOLO III LA NOTIFICAZIONE DEGLI ATTI TRIBUTARI E IL

PROBLEMA DELL'OPPONIBILITÀ AL FALLITO

Il capitolo precedente ha ricostruito il problema della legittimazione processuale del contribuente dichiarato fallito, individuando nell'inerzia della curatela il presupposto della tutela suppletiva. Acquisito tale risultato, l'indagine deve ora spostarsi su un piano diverso. Non si tratta più di stabilire chi sia legittimato a impugnare l'atto tributario, bensì di verificare quali effetti possa produrre, nei confronti del fallito, un atto portato a conoscenza soltanto del curatore. La distinzione è essenziale: il tema della legittimazione riguarda l'accesso alla tutela giurisdizionale; quello della notificazione riguarda invece la conoscibilità dell'atto, la

¹⁸¹ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

¹⁸² Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

¹⁸³ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

decorrenza dei termini, la sua definitività e, soprattutto, la sua successiva opponibilità al debitore una volta cessata la procedura concorsuale.¹⁸⁴

Il punto di partenza è costituito dalla peculiare struttura del rapporto tributario. La dichiarazione di fallimento non estingue la soggettività tributaria del contribuente, né trasforma il curatore nel titolare sostanziale dell'obbligazione. Il curatore assume la gestione processuale e patrimoniale dei rapporti compresi nella procedura, mentre il debitore resta esposto alle conseguenze che la pretesa fiscale può produrre sulla sua sfera giuridica. Da questa duplicità deriva l'esigenza, elaborata dalla giurisprudenza, di distinguere gli effetti della notificazione nei confronti della procedura da quelli destinati a incidere personalmente sul fallito.¹⁸⁸

3.1. La funzione della notificazione nel rapporto tributario concorsuale

La notificazione dell'atto tributario non costituisce un adempimento meramente formale. Essa assolve alla funzione di rendere conoscibile la pretesa dell'Amministrazione e di consentire al destinatario di esercitare tempestivamente il diritto di difesa. Nel contesto concorsuale tale funzione assume una particolare complessità, perché il soggetto che amministra il patrimonio non coincide necessariamente con il soggetto passivo dell'obbligazione tributaria. Il curatore è il referente della procedura; il fallito rimane, tuttavia, il contribuente al quale il rapporto d'imposta continua a essere riferibile.¹⁸⁵

Proprio per questa ragione la giurisprudenza tributaria ha progressivamente affermato che, quando il credito fiscale trae origine da presupposti anteriori alla dichiarazione di fallimento, l'atto impositivo deve essere portato a conoscenza non soltanto del curatore, ma anche del contribuente. Il principio è stato espresso, tra le altre, da Cass. n. 4235/2006, Cass. n. 2910/2009, Cass. n. 9434/2014 e Cass. n. 5392/2016. Le Sezioni Unite n. 11287/2023 hanno ricostruito questo orientamento come costante, precisando che l'avviso non diviene definitivo nei confronti del fallito fino alla sua notificazione personale.¹⁸⁶

La ragione della notificazione al curatore è immediata: il credito tributario deve poter partecipare al concorso e incidere sulla gestione della massa. La notificazione al fallito

¹⁸⁴ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287. ¹⁸⁸Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

¹⁸⁵ Cass., sez. V, 18 marzo 2016, n. 5392; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

¹⁸⁶ Cass., sez. V, 18 marzo 2016, n. 5392; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

risponde invece a una finalità distinta. Essa impedisce che un soggetto che continua a essere titolare del rapporto tributario rimanga estraneo alla formazione di un titolo destinato, almeno potenzialmente, a produrre conseguenze nei suoi confronti anche dopo la chiusura della procedura.¹⁸⁷

Le ricadute applicative della funzione della notificazione richiedono particolare attenzione alla prova. Alla luce di Cass. 5392/2016, non è sufficiente una qualificazione astratta: occorre ricostruire destinatari, date, condotte processuali e atti successivi. In concreto: il collegamento tra conoscenza dell'atto ed effettività della tutela. Tale metodo permette di separare ciò che è documentalmente accertato dalle allegazioni delle parti e di applicare la giurisprudenza senza anticipare conclusioni che dipendono dall'accertamento del fatto.¹⁸⁸

Una lettura costituzionalmente orientata rafforza l'analisi della funzione della notificazione. La disciplina ricavabile da Cass. 5392/2016 deve essere coordinata con l'art. 24 Cost. e con il principio di effettività della tutela giurisdizionale. In questo senso, il collegamento tra conoscenza dell'atto ed effettività della tutela. Non si tratta di disapplicare le regole concorsuali, ma di interpretarle secondo la loro funzione, evitando che una compressione temporanea e funzionale si trasformi in una perdita definitiva del diritto di difesa.¹⁸⁹

Sul piano processuale, la funzione della notificazione impone di distinguere titolarità del rapporto, capacità processuale, interesse ad agire, conoscenza dell'atto e opponibilità. La sentenza della Cass. n. 5392/2016 costituisce il riferimento per evitare che categorie diverse vengano sovrapposte. In particolare, il collegamento tra conoscenza dell'atto ed effettività della tutela. La soluzione della singola controversia richiede quindi una verifica concreta dei comportamenti della curatela e dell'Amministrazione, oltre che della sequenza delle notificazioni.¹⁹⁰

L'evoluzione interpretativa della funzione della notificazione mostra come la soluzione non possa essere affidata a formule meramente formali. La giurisprudenza formatasi attorno a Cass. 5392/2016 ha progressivamente precisato presupposti, limiti ed effetti della disciplina. Il

¹⁸⁷ Cass., sez. V, 18 marzo 2016, n. 5392; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

¹⁸⁸ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; cfr. F. Rasi, L'interesse a ricorrere nel processo tributario. Il catalogo degli atti impugnabili alla prova di vuoti e duplicazioni di tutele, Padova, CEDAM, 2022.

¹⁸⁹ Cass., sez. V, 18 marzo 2016, n. 5392; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

¹⁹⁰ Cass. 18 marzo 2016, n. 5392.

punto che emerge è il collegamento tra conoscenza dell'atto ed effettività della tutela. La ricostruzione storica è utile perché consente di comprendere il passaggio da letture più rigide a criteri maggiormente attenti all'effettività della tutela e alla specificità del rapporto tributario.¹⁹¹

La ratio della disciplina della funzione della notificazione emerge dal bilanciamento di interessi diversi. Il riferimento a Cass. 5392/2016 tutela l'unità della gestione concorsuale, ma deve essere coordinato con l'interesse individuale del contribuente a non subire una pretesa senza concreta possibilità di difesa. In tale prospettiva: il collegamento tra conoscenza dell'atto ed effettività della tutela. L'interpretazione più coerente è quindi quella che conserva la centralità del curatore senza trasformare la procedura in una barriera assoluta alla tutela personale.¹⁹²

Nel quadro sistematico, la funzione della notificazione richiede di leggere Cass. 5392/2016 insieme alla funzione della procedura concorsuale. La concentrazione dei poteri serve a garantire una gestione ordinata della massa, ma non modifica automaticamente la titolarità sostanziale dei rapporti. Ne consegue il collegamento tra conoscenza dell'atto ed effettività della tutela. Questa distinzione diventa decisiva in materia tributaria, perché gli effetti dell'obbligazione possono proiettarsi oltre la durata della procedura e tornare a incidere

direttamente sul debitore.¹⁹³

3.2. La duplicità dei destinatari: curatore e contribuente fallito

La cosiddetta “doppia notificazione” non deve essere intesa come una duplicazione priva di funzione. I due destinatari ricevono l’atto in ragione di posizioni giuridiche differenti. Il curatore lo riceve quale organo chiamato a gestire i rapporti patrimoniali compresi nella procedura e a valutare l’interesse della massa all’impugnazione. Il fallito lo riceve perché conserva la qualità di soggetto passivo del rapporto d’imposta e perché, nei casi ammessi dall’ordinamento, deve essere posto nelle condizioni di tutelare direttamente la propria posizione.¹⁹⁴

¹⁹¹ Cass. 18 marzo 2016, n. 5392.

¹⁹² Cass. 18 marzo 2016, n. 5392.

¹⁹³ Cass. 18 marzo 2016, n. 5392.

¹⁹⁴ Cass. 18 marzo 2016, n. 5392. 199Cass. 18 marzo 2016, n. 5392.

Il materiale dottrinale fornito per la ricerca sintetizza efficacemente tale passaggio: una volta riconosciuta una *legitimatio ad processum* del fallito di natura suppletiva, diviene necessario che gli accertamenti tributari siano portati anche a sua conoscenza mediante una notificazione ulteriore rispetto a quella effettuata al curatore. In questa prospettiva vengono richiamate, tra le altre, Cass. nn. 2910/2009, 3020/2007, 4235/2006, 5671/2006, 6393/2006, 27263/2006 e 6937/2002.¹⁹⁹

La notificazione personale assume quindi una funzione di garanzia autonoma. Non attribuisce al fallito una legittimazione indiscriminata e concorrente con quella del curatore: tale questione resta regolata dai principi esaminati nel capitolo precedente. Essa assicura, piuttosto, che l'eventuale tutela suppletiva non rimanga puramente teorica. Senza conoscenza dell'atto, infatti, il contribuente non potrebbe valutare né la pretesa fiscale né il comportamento della curatela.¹⁹⁵

Le ricadute applicative della duplicità dei destinatari richiedono particolare attenzione alla prova. Alla luce di Cass. 4235/2006, 2910/2009 e 5392/2016, non è sufficiente una qualificazione astratta: occorre ricostruire destinatari, date, condotte processuali e atti successivi. In concreto: la diversa funzione della notificazione al curatore e al contribuente. Tale metodo permette di separare ciò che è documentalmente accertato dalle allegazioni delle parti e di applicare la giurisprudenza senza anticipare conclusioni che dipendono dall'accertamento del fatto.¹⁹⁶

Una lettura costituzionalmente orientata rafforza l'analisi della duplicità dei destinatari. La disciplina ricavabile da Cass. 4235/2006, 2910/2009 e 5392/2016 deve essere coordinata con l'art. 24 Cost. e con il principio di effettività della tutela giurisdizionale. In questo senso: la diversa funzione della notificazione al curatore e al contribuente. Non si tratta di disapplicare le regole concorsuali, ma di interpretarle secondo la loro funzione, evitando che una compressione temporanea e funzionale si trasformi in una perdita definitiva del diritto di difesa.¹⁹⁷

¹⁹⁵ Cass., sez. V, 18 marzo 2016, n. 5392; Cass., sez. V, 30 luglio 2024, n. 21333.

¹⁹⁶ Cass., sez. V, 18 marzo 2016, n. 5392; Cass., sez. V, 30 luglio 2024, n. 21333; cfr. S. La Rosa, *Principi di diritto tributario*, 6ª ed., Torino, Giappichelli, 2020.

¹⁹⁷ Cass., sez. V, 18 marzo 2016, n. 5392; Cass., sez. V, 30 luglio 2024, n. 21333.

Sul piano processuale, la duplicità dei destinatari impone di distinguere titolarità del rapporto, capacità processuale, interesse ad agire, conoscenza dell'atto e opponibilità. Cass. 4235/2006, 2910/2009 e 5392/2016 costituisce il riferimento per evitare che categorie diverse vengano sovrapposte. In particolare: la diversa funzione della notificazione al curatore e al contribuente. La soluzione della singola controversia richiede quindi una verifica concreta dei comportamenti della curatela e dell'Amministrazione, oltre che della sequenza delle notificazioni.¹⁹⁸

L'evoluzione interpretativa della duplicità dei destinatari mostra come la soluzione non possa essere affidata a formule meramente formali. La giurisprudenza formatasi attorno a Cass. 4235/2006, 2910/2009 e 5392/2016 ha progressivamente precisato presupposti, limiti ed effetti della disciplina. Il punto che emerge è la diversa funzione della notificazione al curatore e al contribuente. La ricostruzione storica è utile perché consente di comprendere il passaggio da letture più rigide a criteri maggiormente attenti all'effettività della tutela e alla specificità del rapporto tributario.¹⁹⁹

La ratio della disciplina della duplicità dei destinatari emerge dal bilanciamento di interessi diversi. Il riferimento a Cass. 4235/2006, 2910/2009 e 5392/2016 tutela l'unità della gestione concorsuale, ma deve essere coordinato con l'interesse individuale del contribuente a non subire una pretesa senza concreta possibilità di difesa. In tale prospettiva: la diversa funzione della notificazione al curatore e al contribuente. L'interpretazione più coerente è quindi quella che conserva la centralità del curatore senza trasformare la procedura in una barriera assoluta alla tutela personale.²⁰⁰

Nel quadro sistematico, la duplicità dei destinatari richiede di leggere Cass. 4235/2006, 2910/2009 e 5392/2016 insieme alla funzione della procedura concorsuale. La concentrazione dei poteri serve a garantire una gestione ordinata della massa, ma non modifica automaticamente la titolarità sostanziale dei rapporti. Ne consegue la diversa funzione della notificazione al curatore e al contribuente. Questa distinzione diventa decisiva in materia

¹⁹⁸ Cass. 18 marzo 2016, n. 5392.

¹⁹⁹ Cass. 18 marzo 2016, n. 5392.

²⁰⁰ Cass. 18 marzo 2016, n. 5392.

tributaria, perché gli effetti dell'obbligazione possono proiettarsi oltre la durata della procedura e tornare a incidere direttamente sul debitore.²⁰¹

3.3. L'atto notificato alla sola curatela: validità concorsuale ed effetti personali

Il problema più delicato sorge quando l'Amministrazione finanziaria o l'Agente della riscossione notificano l'atto esclusivamente al curatore. Occorre evitare una conclusione eccessivamente semplice, secondo la quale tale notificazione renderebbe necessariamente inesistente o nulla in assoluto la pretesa. La soluzione più rigorosa richiede di distinguere il piano concorsuale dal piano personale.²⁰²

La notificazione al curatore può essere idonea a introdurre la pretesa fiscale nella dinamica della procedura e a consentire all'organo concorsuale di valutarla e, se del caso, contestarla. Diverso è stabilire se la stessa notificazione sia sufficiente affinché l'atto divenga definitivo e opponibile anche al contribuente che non ne abbia avuto personale conoscenza. Le Sezioni Unite n. 11287/2023, nel ricostruire la giurisprudenza della Sezione tributaria, hanno ricordato che, in caso di omessa notificazione al fallito dell'avviso relativo a debiti anteriori al fallimento, la pretesa è inefficace nei suoi confronti e l'atto non diviene definitivo rispetto a lui.²⁰³

La distinzione consente di evitare l'equazione tra efficacia nella procedura e opponibilità personale. Un atto può essere conosciuto dal curatore, essere valutato nell'ambito del fallimento e perfino non essere impugnato dall'organo concorsuale, senza che ciò comporti necessariamente che il debitore personalmente destinatario del rapporto tributario perda ogni possibilità di contestazione. La questione diviene particolarmente evidente quando la procedura si chiude e il creditore pubblico pretenda di utilizzare l'atto precedente nei confronti del soggetto tornato *in bonis*.²⁰⁴

Le ricadute applicative dell'atto notificato alla sola curatela richiedono particolare attenzione alla prova. Alla luce di Cass. 21333/2024 e 10760/2024, non è sufficiente una qualificazione astratta: occorre ricostruire destinatari, date, condotte processuali e atti successivi. In concreto: la distinzione tra validità, efficacia concorsuale e opponibilità. Tale

²⁰¹ Cass. 18 marzo 2016, n. 5392.

²⁰² Cass. 18 marzo 2016, n. 5392.

²⁰³ Cass. 18 marzo 2016, n. 5392.

²⁰⁴ Cass., sez. V, 30 luglio 2024, n. 21333; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

metodo permette di separare ciò che è documentalmente accertato dalle allegazioni delle parti e di applicare la giurisprudenza senza anticipare conclusioni che dipendono dall'accertamento del fatto.²⁰⁵

Una lettura costituzionalmente orientata rafforza l'analisi dell'atto notificato alla sola curatela. La disciplina ricavabile da Cass. 21333/2024 e 10760/2024 deve essere coordinata con l'art. 24 Cost. e con il principio di effettività della tutela giurisdizionale. In questo senso: occorre porre evidenza alla distinzione tra validità, efficacia concorsuale e opponibilità. Non si tratta di disapplicare le regole concorsuali, ma di interpretarle secondo la loro funzione, evitando che una compressione temporanea e funzionale si trasformi in una perdita definitiva del diritto di difesa.²⁰⁶

Sul piano processuale, l'atto notificato alla sola curatela impone di distinguere titolarità del rapporto, capacità processuale, interesse ad agire, conoscenza dell'atto e opponibilità. Cass. 21333/2024 e 10760/2024 costituiscono il riferimento per evitare che categorie diverse vengano sovrapposte. In particolare: la distinzione tra validità, efficacia concorsuale e opponibilità. La soluzione della singola controversia richiede quindi una verifica concreta dei comportamenti della curatela e dell'Amministrazione, oltre che della sequenza delle notificazioni.²⁰⁷

L'evoluzione interpretativa dell'atto notificato alla sola curatela mostra come la soluzione non possa essere affidata a formule meramente formali. La giurisprudenza formatasi attorno a Cass. 21333/2024 e 10760/2024 ha progressivamente precisato presupposti, limiti ed effetti della disciplina. Il punto che emerge è la distinzione tra validità, efficacia concorsuale e opponibilità. La ricostruzione storica è utile perché consente di comprendere il passaggio da letture più rigide a criteri maggiormente attenti all'effettività della tutela e alla specificità del rapporto tributario.²⁰⁸

La ratio della disciplina dell'atto notificato alla sola curatela emerge dal bilanciamento di interessi diversi. Il riferimento a Cass. 21333/2024 e 10760/2024 tutela l'unità della gestione concorsuale, ma deve essere coordinato con l'interesse individuale del contribuente a non

²⁰⁵ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; cfr. G. Falsitta, *Manuale di diritto tributario. Parte generale*, 12^a ed., Padova, CEDAM, 2023.

²⁰⁶ Cass., sez. V, 30 luglio 2024, n. 21333; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

²⁰⁷ Cass. 22 aprile 2024, n. 10760.

²⁰⁸ Cass. 22 aprile 2024, n. 10760.

subire una pretesa senza concreta possibilità di difesa. In tale prospettiva: la distinzione tra validità, efficacia concorsuale e opponibilità. L'interpretazione più coerente è quindi quella che conserva la centralità del curatore senza trasformare la procedura in una barriera assoluta alla tutela personale.²⁰⁹

Nel quadro sistematico, l'atto notificato alla sola curatela richiede di leggere Cass. 21333/2024 e 10760/2024 insieme alla funzione della procedura concorsuale. La concentrazione dei poteri serve a garantire una gestione ordinata della massa, ma non modifica automaticamente la titolarità sostanziale dei rapporti. Ne consegue la distinzione tra validità, efficacia concorsuale e opponibilità. Questa distinzione diventa decisiva in materia tributaria, perché gli effetti dell'obbligazione possono proiettarsi oltre la durata della procedura e tornare a incidere direttamente sul debitore.²¹⁰

3.4. Definitività dell'atto e opponibilità: due concetti da non sovrapporre

La nozione di definitività descrive normalmente la stabilizzazione dell'atto per mancata impugnazione nel termine previsto. Nel fallimento, tuttavia, occorre chiedersi rispetto a quale soggetto tale stabilizzazione si sia verificata. Se l'atto è stato notificato al curatore, il decorso del termine può assumere rilievo nei confronti della procedura; non per questo il medesimo termine deve ritenersi automaticamente decorso anche nei confronti del fallito al quale l'atto non sia stato notificato.²¹¹

La Cassazione, con la sentenza n. 5392/2016, ha affermato che l'accertamento concernente crediti fiscali anteriori al fallimento deve essere notificato non solo al curatore ma anche al fallito, il quale rimane soggetto del rapporto tributario; in difetto, la pretesa non acquista efficacia nei suoi confronti e l'atto non diviene definitivo rispetto a lui. La medesima impostazione è richiamata dalle Sezioni Unite n. 11287/2023, che menzionano, tra gli altri, Cass. nn. 2910/2009, 29642/2008, 16816/2014, 5392/2016 e 8132/2018.²¹⁷

L'opponibilità rappresenta dunque la categoria più utile per affrontare il problema oggetto della ricerca. Non interessa soltanto sapere se la cartella o l'avviso abbiano avuto una vita giuridica nella procedura; interessa stabilire se l'Amministrazione possa successivamente

²⁰⁹ Cass. 22 aprile 2024, n. 10760.

²¹⁰ Cass. 22 aprile 2024, n. 10760.

²¹¹ Cass. 22 aprile 2024, n. 10760. 217Cass. 22 aprile 2024, n. 10760.

utilizzare quel precedente come titolo ormai incontestabile contro il contribuente. La risposta non può prescindere dalla circostanza che egli sia stato o meno posto nella condizione di conoscerlo e difendersi.²¹²

Le ricadute applicative di definitività e opponibilità richiedono particolare attenzione alla prova. Alla luce di Cass. 5392/2016 e 10760/2024, non è sufficiente una qualificazione astratta: occorre ricostruire destinatari, date, condotte processuali e atti successivi. In concreto, l'autonomia tra consolidamento dell'atto e opponibilità personale. Tale metodo permette di separare ciò che è documentalmente accertato dalle allegazioni delle parti e di applicare la giurisprudenza senza anticipare conclusioni che dipendono dall'accertamento del fatto.²¹³

Una lettura costituzionalmente orientata rafforza l'analisi di definitività e opponibilità. La disciplina ricavabile da Cass. 5392/2016 e 10760/2024 deve essere coordinata con l'art. 24 Cost. e con il principio di effettività della tutela giurisdizionale. In questo senso: l'autonomia tra consolidamento dell'atto e opponibilità personale. Non si tratta di disapplicare le regole concorsuali, ma di interpretarle secondo la loro funzione, evitando che una compressione temporanea e funzionale si trasformi in una perdita definitiva del diritto di difesa.²¹⁴

Sul piano processuale, definitività e opponibilità impone di distinguere titolarità del rapporto, capacità processuale, interesse ad agire, conoscenza dell'atto e opponibilità. Cass. 5392/2016 e 10760/2024 costituiscono il riferimento per evitare che categorie diverse vengano sovrapposte. In particolare, viene evidenziata l'autonomia tra consolidamento dell'atto e opponibilità personale.

La soluzione della singola controversia richiede quindi una verifica concreta dei comportamenti della curatela e dell'Amministrazione, oltre che della sequenza delle notificazioni.²¹⁵

L'evoluzione interpretativa di definitività e opponibilità mostra come la soluzione non possa essere affidata a formule meramente formali. La giurisprudenza formatasi attorno a Cass. 5392/2016 e 10760/2024 ha progressivamente precisato presupposti, limiti ed effetti della disciplina. Il punto che emerge è l'autonomia tra consolidamento dell'atto e opponibilità

²¹² Cass., sez. V, 30 luglio 2024, n. 21333; Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760.

²¹³ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

²¹⁴ Costituzione della Repubblica italiana, art. 24; Cass., sez. V, 30 luglio 2024, n. 21333; Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760.

²¹⁵ Cass. 22 aprile 2024, n. 10760.

personale. La ricostruzione storica è utile perché consente di comprendere il passaggio da letture più rigide a criteri maggiormente attenti all'effettività della tutela e alla specificità del rapporto tributario.²¹⁶

La ratio della disciplina di definitività e opponibilità emerge dal bilanciamento di interessi diversi. Il riferimento a Cass. 5392/2016 e 10760/2024 tutela l'unità della gestione concorsuale, ma deve essere coordinato con l'interesse individuale del contribuente a non subire una pretesa senza concreta possibilità di difesa. In tale prospettiva: l'autonomia tra consolidamento dell'atto e opponibilità personale. L'interpretazione più coerente è quindi quella che conserva la centralità del curatore senza trasformare la procedura in una barriera assoluta alla tutela personale.²¹⁷

Nel quadro sistematico, definitività e opponibilità richiede di leggere Cass. 5392/2016 e 10760/2024 insieme alla funzione della procedura concorsuale. La concentrazione dei poteri serve a garantire una gestione ordinata della massa, ma non modifica automaticamente la titolarità sostanziale dei rapporti. Ne consegue l'autonomia tra consolidamento dell'atto e opponibilità personale. Se l'atto viene notificato solo al curatore diventa definitivo solo nei confronti di quest'ultimo e non nei confronti del debitore. Questa distinzione diventa decisiva in materia tributaria, perché gli effetti dell'obbligazione possono proiettarsi oltre la durata della procedura e tornare a incidere direttamente sul debitore.²¹⁸

3.5. La conoscenza dell'atto e la decorrenza del termine di impugnazione

Il rapporto tra notificazione e termine di impugnazione costituisce una conseguenza diretta della distinzione appena illustrata. Se l'atto non è stato notificato personalmente al fallito, il termine per la sua impugnazione non può essere semplicemente identificato con quello decorso nei confronti del curatore. La giurisprudenza ha riconosciuto che il termine rilevante per il contribuente può decorrere dal momento in cui l'accertamento sia portato alla sua conoscenza.²¹⁹

Le Sezioni Unite n. 11287/2023 richiamano espressamente Cass. n. 3094/1995, secondo cui, in presenza dei presupposti per la tutela personale del fallito, il termine decorre dal

²¹⁶ Cass. 22 aprile 2024, n. 10760.

²¹⁷ Cass. 22 aprile 2024, n. 10760.

²¹⁸ Cass. 22 aprile 2024, n. 10760.

²¹⁹ Cass. 22 aprile 2024, n. 10760.

momento in cui l'accertamento viene portato a sua conoscenza. La stessa pronuncia del 2023 osserva che l'avviso non diviene definitivo nei confronti del fallito fino alla notificazione, ammettendone l'impugnazione con decorrenza del relativo termine dalla presa di conoscenza anche quando il termine sia già decorso per il curatore.²²⁰

L'esistenza astratta di un rimedio non garantirebbe alcuna tutela effettiva se il soggetto legittimato in via suppletiva non fosse posto nelle condizioni di conoscere l'atto contro il quale il rimedio deve essere esercitato. Notificazione e legittimazione operano quindi su piani distinti, ma funzionalmente collegati.²²¹

Le ricadute applicative della conoscenza e il termine di impugnazione richiedono particolare attenzione alla prova. Alla luce di Cass. 3094/1995, 2910/2009 e SS.UU. 11287/2023, non è sufficiente una qualificazione astratta: occorre ricostruire destinatari, date, condotte processuali e atti successivi. In concreto: il coordinamento tra preclusioni e concreta possibilità di difesa. Tale metodo permette di separare ciò che è documentalmente accertato dalle allegazioni delle parti e di applicare la giurisprudenza senza anticipare conclusioni che dipendono dall'accertamento del fatto.²²²

Una lettura costituzionalmente orientata rafforza l'analisi della conoscenza e il termine di impugnazione. La disciplina ricavabile da Cass. 3094/1995, 2910/2009 e SS.UU. 11287/2023 deve essere coordinata con l'art. 24 Cost. e con il principio di effettività della tutela giurisdizionale. In questo senso: il coordinamento tra preclusioni e concreta possibilità di difesa. Non si tratta di disapplicare le regole concorsuali, ma di interpretarle secondo la loro funzione, evitando che una compressione temporanea e funzionale si trasformi in una perdita definitiva del diritto di difesa.²²³

Sul piano processuale, la conoscenza e il termine di impugnazione impongono di distinguere titolarità del rapporto, capacità processuale, interesse ad agire, conoscenza dell'atto e opponibilità. Cass. 3094/1995, 2910/2009 e SS.UU. 11287/2023 costituisce il riferimento per evitare che categorie diverse vengano sovrapposte. In particolare, deve esserci un coordinamento tra preclusioni e concreta possibilità di difesa. La soluzione della singola controversia richiede

²²⁰ Cass. 22 aprile 2024, n. 10760.

²²¹ Cass., sez. V, 18 marzo 2016, n. 5392; Cass., sez. V, 30 luglio 2024, n. 21333.

²²² Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; cfr. F. Rasi, L'interesse a ricorrere nel processo tributario. Il catalogo degli atti impugnabili alla prova di vuoti e duplicazioni di tutele, Padova, CEDAM, 2022.

²²³ Costituzione della Repubblica italiana, art. 24; Cass., sez. V, 18 marzo 2016, n. 5392; Cass., sez. V, 30 luglio 2024, n. 21333.

quindi una verifica concreta dei comportamenti della curatela e dell'Amministrazione, oltre che della sequenza delle notificazioni.²²⁴

L'evoluzione interpretativa della conoscenza e il termine di impugnazione mostrano come la soluzione non possa essere affidata a formule meramente formali. La giurisprudenza formatasi attorno a Cass. 3094/1995, 2910/2009 e SS.UU. 11287/2023 ha progressivamente precisato presupposti, limiti ed effetti della disciplina. Il punto che emerge è il coordinamento tra

preclusioni e concreta possibilità di difesa. La ricostruzione storica è utile perché consente di comprendere il passaggio da letture più rigide a criteri maggiormente attenti all'effettività della tutela e alla specificità del rapporto tributario.²²⁵

La ratio della disciplina della conoscenza e il termine di impugnazione emergono dal bilanciamento di interessi diversi. Il riferimento a Cass. 3094/1995, 2910/2009 e SS.UU. 11287/2023 tutela l'unità della gestione concorsuale, ma deve essere coordinato con l'interesse individuale del contribuente a non subire una pretesa senza concreta possibilità di difesa. In tale prospettiva, deve esserci un coordinamento tra preclusioni e concreta possibilità di difesa. L'interpretazione più coerente è quindi quella che conserva la centralità del curatore senza trasformare la procedura in una barriera assoluta alla tutela personale.²²⁶

Nel quadro sistematico, la conoscenza e il termine di impugnazione richiedono di leggere Cass. 3094/1995, 2910/2009 e SS.UU. 11287/2023 insieme alla funzione della procedura concorsuale. La concentrazione dei poteri serve a garantire una gestione ordinata della massa, ma non modifica automaticamente la titolarità sostanziale dei rapporti. Ne consegue un necessario coordinamento tra preclusioni e concreta possibilità di difesa. Questa distinzione diventa

decisiva in materia tributaria, perché gli effetti dell'obbligazione possono proiettarsi oltre la durata della procedura e tornare a incidere direttamente sul debitore.²²⁷

3.6. La chiusura della procedura e il ritorno *in bonis*

²²⁴ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

²²⁵ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

²²⁶ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

²²⁷ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

La chiusura del fallimento costituisce il momento nel quale la distinzione tra effetti concorsuali ed effetti personali assume la massima evidenza. Durante la procedura il patrimonio è sottoposto alle regole del concorso e il curatore costituisce il principale interlocutore degli enti impositori. Dopo la chiusura viene meno tale assetto e il debitore riacquista la piena gestione della propria sfera patrimoniale. Può allora emergere una pretesa fiscale formatasi o coltivata durante il fallimento.²²⁸

Se l'Amministrazione pretende di fondare un'intimazione, un'iscrizione o un'altra iniziativa di riscossione su una cartella precedentemente notificata soltanto al curatore, la questione non riguarda più semplicemente la regolarità dell'attività svolta nella procedura. Si deve verificare se quel precedente sia opponibile al contribuente tornato *in bonis*. La giurisprudenza recente ha affrontato direttamente questa situazione, valorizzando il residuo interesse personale del debitore e la necessità che l'atto presupposto gli sia stato reso conoscibile.²³⁵

Le ricadute applicative del ritorno *in bonis* richiedono particolare attenzione alla prova. Alla luce di Cass. 10760/2024, non è sufficiente una qualificazione astratta: occorre ricostruire destinatari, date, condotte processuali e atti successivi. In concreto: la riemersione dell'interesse personale del debitore. Tale metodo permette di separare ciò che è documentalmente accertato dalle allegazioni delle parti e di applicare la giurisprudenza senza anticipare conclusioni che dipendono dall'accertamento del fatto.²²⁹

Una lettura costituzionalmente orientata rafforza l'analisi del ritorno *in bonis*. La disciplina ricavabile da Cass. 10760/2024 deve essere coordinata con l'art. 24 Cost. e con il principio di effettività della tutela giurisdizionale. In questo senso: la riemersione dell'interesse personale del debitore. Non si tratta di disapplicare le regole concorsuali, ma di interpretarle secondo la loro funzione, evitando che una compressione temporanea e funzionale si trasformi in una perdita definitiva del diritto di difesa.²³⁰

²²⁸ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287. ²³⁵Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

²²⁹ Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760; Cass., sez. V, 30 luglio 2024, n. 21333; cfr. A. Fantozzi, Corso di diritto tributario, Torino, UTET, 2004.

²³⁰ Costituzione della Repubblica italiana, art. 24; Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760; Cass., sez. V, 30 luglio 2024, n. 21333.

Sul piano processuale, il ritorno *in bonis* impone di distinguere titolarità del rapporto, capacità processuale, interesse ad agire, conoscenza dell'atto e opponibilità. Cass. 10760/2024 costituisce il riferimento per evitare che categorie diverse vengano sovrapposte. In particolare, la riemersione dell'interesse personale del debitore. La soluzione della singola controversia richiede quindi una verifica concreta dei comportamenti della curatela e dell'Amministrazione, oltre che della sequenza delle notificazioni.²³¹

L'evoluzione interpretativa del ritorno *in bonis* mostra come la soluzione non possa essere affidata a formule meramente formali. La giurisprudenza formatasi attorno a Cass. 10760/2024 ha progressivamente precisato presupposti, limiti ed effetti della disciplina. Il punto che emerge è la riemersione dell'interesse personale del debitore. La ricostruzione storica è utile perché consente di comprendere il passaggio da letture più rigide a criteri maggiormente attenti all'effettività della tutela e alla specificità del rapporto tributario.²³²

La ratio della disciplina del ritorno *in bonis* emerge dal bilanciamento di interessi diversi. Il riferimento a Cass. 10760/2024 tutela l'unità della gestione concorsuale, ma deve essere coordinato con l'interesse individuale del contribuente a non subire una pretesa senza concreta possibilità di difesa. In tale prospettiva: la riemersione dell'interesse personale del debitore. L'interpretazione più coerente è quindi quella che conserva la centralità del curatore senza trasformare la procedura in una barriera assoluta alla tutela personale.²³³

Nel quadro sistematico, il ritorno *in bonis* richiede di leggere Cass. 10760/2024 insieme alla funzione della procedura concorsuale. La concentrazione dei poteri serve a garantire una gestione ordinata della massa, ma non modifica automaticamente la titolarità sostanziale dei rapporti. Ne consegue la riemersione dell'interesse personale del debitore. Questa distinzione diventa decisiva in materia tributaria, perché gli effetti dell'obbligazione possono proiettarsi oltre la durata della procedura e tornare a incidere direttamente sul debitore.²³⁴

3.7. Cass. n. 10760/2024: l'inopponibilità della cartella notificata al solo curatore

Un passaggio particolarmente significativo è rappresentato da Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760. Tale pronuncia affronta il caso dell'ente impositore che abbia scelto di

²³¹ Cass. 22 aprile 2024, n. 10760.

²³² Cass. 22 aprile 2024, n. 10760.

²³³ Cass. 22 aprile 2024, n. 10760.

²³⁴ Cass. 22 aprile 2024, n. 10760.

notificare la cartella di pagamento esclusivamente al curatore e che, dopo il ritorno *in bonis* del fallito, intenda giovare di quella notificazione nei confronti di quest'ultimo. La Corte esclude tale possibilità.²³⁵

Il principio espresso è che l'ente che abbia notificato la cartella al solo curatore non può successivamente utilizzare quella notificazione contro il fallito tornato *in bonis*. Quando al contribuente venga notificato un atto successivo che presuppone la cartella, egli può contestare anche la validità e la fondatezza dell'atto prodromico non notificatogli, del quale abbia avuto conoscenza proprio attraverso l'atto successivo.²³⁶

La decisione è particolarmente importante perché trasferisce sul terreno dell'opponibilità concreta i principi elaborati in materia di notificazione. Il problema non è più soltanto se il fallito avrebbe potuto agire durante la procedura, ma se l'Amministrazione possa beneficiare, nei suoi confronti personali, di una notificazione effettuata a un soggetto diverso. La risposta negativa tutela la possibilità di contestare una pretesa che, altrimenti, diventerebbe sostanzialmente incontestabile senza che il contribuente ne abbia mai avuto conoscenza.²³⁷

Le ricadute applicative dell'inopponibilità della cartella richiedono particolare attenzione alla prova. Alla luce di Cass. 10760/2024, non è sufficiente una qualificazione astratta: occorre ricostruire destinatari, date, condotte processuali e atti successivi. In concreto: la contestabilità dell'atto prodromico non personalmente notificato. Tale metodo permette di separare ciò che è documentalmente accertato dalle allegazioni delle parti e di applicare la giurisprudenza senza anticipare conclusioni che dipendono dall'accertamento del fatto.²³⁸

Una lettura costituzionalmente orientata rafforza l'analisi dell'inopponibilità della cartella. La disciplina ricavabile da Cass. 10760/2024 deve essere coordinata con l'art. 24 Cost. e con il principio di effettività della tutela giurisdizionale. In questo senso: la contestabilità dell'atto prodromico (es. la cartella) non personalmente notificato. Non si tratta di disapplicare le regole concorsuali, ma di interpretarle secondo la loro funzione, evitando che una compressione temporanea e funzionale si trasformi in una perdita definitiva del diritto di difesa.²³⁹

²³⁵ Cass. 22 aprile 2024, n. 10760.

²³⁶ Cass. 22 aprile 2024, n. 10760.

²³⁷ Cass. 22 aprile 2024, n. 10760.

²³⁸ Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760.

²³⁹ Costituzione della Repubblica italiana, art. 24; Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760.

Sul piano processuale, l'inopponibilità della cartella impone di distinguere titolarità del rapporto, capacità processuale, interesse ad agire, conoscenza dell'atto e opponibilità. Cass. 10760/2024 costituisce il riferimento per evitare che categorie diverse vengano sovrapposte. In particolare, la contestabilità dell'atto prodromico non personalmente notificato. La soluzione della singola controversia richiede quindi una verifica concreta dei comportamenti della curatela e dell'Amministrazione, oltre che della sequenza delle notificazioni.²⁴⁰

L'evoluzione interpretativa dell'inopponibilità della cartella mostra come la soluzione non possa essere affidata a formule meramente formali. La giurisprudenza formatasi attorno a Cass. 10760/2024 ha progressivamente precisato presupposti, limiti ed effetti della disciplina. Il punto che emerge è la contestabilità dell'atto prodromico non personalmente notificato. La ricostruzione storica è utile perché consente di comprendere il passaggio da letture più rigide a criteri maggiormente attenti all'effettività della tutela e alla specificità del rapporto tributario.²⁴¹

La ratio della disciplina dell'inopponibilità della cartella emerge dal bilanciamento di interessi diversi. Il riferimento a Cass. 10760/2024 tutela l'unità della gestione concorsuale, ma deve essere coordinato con l'interesse individuale del contribuente a non subire una pretesa senza concreta possibilità di difesa. In tale prospettiva: deve essere contestabile l'atto prodromico (es. la cartella di pagamento) non personalmente notificato. L'interpretazione più coerente è quindi quella che conserva la centralità del curatore senza trasformare la procedura in una barriera assoluta alla tutela personale.²⁴²

Nel quadro sistematico, l'inopponibilità della cartella richiede di leggere Cass. 10760/2024 insieme alla funzione della procedura concorsuale. La concentrazione dei poteri serve a garantire una gestione ordinata della massa, ma non modifica automaticamente la titolarità sostanziale dei rapporti. Ne consegue il principio della contestabilità dell'atto prodromico non personalmente notificato. Questa distinzione diventa decisiva in materia tributaria, perché gli effetti dell'obbligazione possono proiettarsi oltre la durata della procedura e tornare a incidere direttamente sul debitore.²⁴³

²⁴⁰ Cass. 22 aprile 2024, n. 10760.

²⁴¹ Cass. 22 aprile 2024, n. 10760.

²⁴² Cass. 22 aprile 2024, n. 10760.

²⁴³ Cass. 22 aprile 2024, n. 10760.

3.8. Notificazione al solo curatore e prescrizione del credito tributario

La sentenza della Cassazione n. 10760/2024 presenta un ulteriore profilo di particolare interesse: quello della prescrizione. La Corte ha affermato che la cartella notificata esclusivamente al curatore è inidonea a interrompere la prescrizione del credito tributario nei confronti del fallito tornato in

bonis. Anche sotto questo aspetto emerge la necessità di non sovrapporre la sfera della procedura alla sfera personale del contribuente.²⁴⁴

L'interruzione della prescrizione produce infatti effetti nei confronti del soggetto al quale l'atto interruttivo è giuridicamente riferibile. Se l'ente ha scelto di rivolgere la cartella esclusivamente alla curatela, non può automaticamente attribuire a quella notificazione un'efficacia interruttiva personale nei confronti del debitore dopo la chiusura del fallimento. La questione deve comunque essere verificata in concreto, considerando l'eventuale esistenza di ulteriori atti interruttivi, domande di ammissione al passivo o altre circostanze rilevanti.²⁴⁵ Questo profilo è decisivo anche metodologicamente. Nella controversia concreta non sarà sufficiente verificare se esista una cartella risalente nel tempo; occorrerà ricostruire l'intera sequenza delle notificazioni e degli eventuali atti interruttivi, distinguendo quelli rivolti alla procedura da quelli personalmente riferibili al contribuente. Solo tale ricostruzione consente di valutare correttamente una possibile eccezione di prescrizione.²⁴⁶²⁴⁷

Le ricadute applicative della prescrizione richiedono particolare attenzione alla prova. Alla luce di Cass. 10760/2024, non è sufficiente una qualificazione astratta: occorre ricostruire destinatari, date, condotte processuali e atti successivi. In concreto: l'incidenza della notificazione al solo curatore sulla prescrizione verso il debitore. Tale metodo permette di separare ciò che è documentalmente accertato dalle allegazioni delle parti e di applicare la giurisprudenza senza anticipare conclusioni che dipendono dall'accertamento del fatto.⁵⁴

Una lettura costituzionalmente orientata rafforza l'analisi della prescrizione. La disciplina ricavabile da Cass. 10760/2024 deve essere coordinata con l'art. 24 Cost. e con il principio di effettività della tutela giurisdizionale. In questo senso: l'incidenza della notificazione al solo

²⁴⁴ Cass. 22 aprile 2024, n. 10760.

²⁴⁵ Cass. 22 aprile 2024, n. 10760.

²⁴⁶ Cass. 22 aprile 2024, n. 10760.

²⁴⁷ Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760; Cass. n. 2857/2022; cfr. E. De Mita, *Principi di diritto tributario*, Milano, Giuffrè, 2019.

curatore sulla prescrizione verso il debitore richiede di distinguere l'efficacia dell'atto nella procedura da quella personale nei confronti del debitore. Non si tratta di disapplicare le regole concorsuali,

ma di interpretarle secondo la loro funzione, evitando che una compressione temporanea e funzionale si trasformi in una perdita definitiva del diritto di difesa.²⁴⁸

Sul piano processuale, la prescrizione impone di distinguere titolarità del rapporto, capacità processuale, interesse ad agire, conoscenza dell'atto e opponibilità. Cass. 10760/2024 costituisce il riferimento per evitare che categorie diverse vengano sovrapposte. In particolare, la notificazione al solo curatore può produrre effetti nell'ambito della procedura, ma non è di per sé idonea a interrompere la prescrizione nei confronti del debitore tornato in bonis, se l'atto non gli è stato notificato. La soluzione della singola controversia richiede quindi una verifica concreta dei comportamenti della curatela e dell'Amministrazione, oltre che della sequenza delle notificazioni.²⁴⁹

L'evoluzione interpretativa della prescrizione mostra come la soluzione non possa essere affidata a formule meramente formali. La giurisprudenza formatasi attorno a Cass. 10760/2024 ha progressivamente precisato presupposti, limiti ed effetti della disciplina. Il punto che emerge è che l'incidenza della notificazione al solo curatore sulla prescrizione verso il debitore richiede una verifica degli eventuali atti interruttivi riferibili personalmente a quest'ultimo. La ricostruzione storica è utile perché consente di comprendere il passaggio da letture più rigide a criteri maggiormente attenti all'effettività della tutela e alla specificità del rapporto tributario.²⁵⁰

La ratio della disciplina della prescrizione emerge dal bilanciamento di interessi diversi. Il riferimento a Cass. 10760/2024 tutela l'unità della gestione concorsuale, ma deve essere coordinato con l'interesse individuale del contribuente a non subire una pretesa senza concreta possibilità di difesa. In tale prospettiva: l'incidenza della notificazione al solo curatore sulla prescrizione verso il debitore. L'interpretazione più coerente è quindi quella che conserva la centralità del curatore senza trasformare la procedura in una barriera assoluta alla tutela personale.²⁵¹

²⁴⁸ Costituzione della Repubblica italiana, art. 24; Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760; Cass. n. 2857/2022.

²⁴⁹ Cass. 22 aprile 2024, n. 10760.

²⁵⁰ Cass. 22 aprile 2024, n. 10760.

²⁵¹ Cass. 22 aprile 2024, n. 10760.

Nel quadro sistematico, la prescrizione richiede di leggere Cass. 10760/2024 insieme alla funzione della procedura concorsuale. La concentrazione dei poteri serve a garantire una gestione ordinata della massa, ma non modifica automaticamente la titolarità sostanziale dei rapporti. Ne consegue l'incidenza della notificazione al solo curatore sulla prescrizione verso il debitore. Questa distinzione diventa decisiva in materia tributaria, perché gli effetti dell'obbligazione possono proiettarsi oltre la durata della procedura e tornare a incidere direttamente sul debitore.²⁵²

3.9. L'atto consequenziale fondato su un atto presupposto non notificato

Il sistema della riscossione tributaria è caratterizzato da una successione di atti collegati. Un'intimazione di pagamento, per esempio, può fondarsi su una precedente cartella. Quando l'atto presupposto non sia stato notificato al contribuente, il vizio può emergere soltanto nel momento in cui egli riceva l'atto successivo. È in tale occasione che il destinatario viene concretamente a conoscenza della pretesa e della sequenza procedimentale che la sostiene.²⁵³ La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 10760/2024, riconosce al fallito tornato *in bonis* la possibilità di contestare la validità e la fondatezza dell'atto prodromico non personalmente notificato. Ne deriva che l'atto successivo non può essere esaminato isolatamente: occorre verificare la regolare formazione e opponibilità dell'intera catena degli atti presupposti. L'omessa notificazione personale assume quindi rilievo non come astratto formalismo, ma perché incide sulla possibilità di considerare definitivamente consolidata la pretesa nei confronti del contribuente.²⁶¹

È opportuno, tuttavia, mantenere distinta la formulazione del principio giurisprudenziale dalle tesi difensive formulate nei singoli giudizi. Negli atti della controversia esaminata si sostiene, in termini più radicali, l'inesistenza della pretesa e la nullità dell'intimazione per mancata notificazione dell'atto presupposto. Nella ricostruzione scientifica è preferibile qualificare tale affermazione come posizione della parte e fondare la conclusione generale sui principi di inefficacia o inopponibilità personale affermati dalla giurisprudenza di legittimità.²⁵⁴²⁵⁵

²⁵² Cass. 22 aprile 2024, n. 10760.

²⁵³ Cass. 22 aprile 2024, n. 10760. ²⁶¹Cass. 22 aprile 2024, n. 10760.

²⁵⁴ Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760; D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, artt. 19 e 21.

²⁵⁵ Cass. 22 aprile 2024, n. 10760.

Le ricadute applicative dell'atto consequenziale richiedono particolare attenzione alla prova. Alla luce di Cass. 10760/2024, non è sufficiente una qualificazione astratta: occorre ricostruire destinatari, date, condotte processuali e atti successivi. In concreto: la tutela contro l'atto successivo fondato su un presupposto non conosciuto. Tale metodo permette di separare ciò che è documentalmente accertato dalle allegazioni delle parti e di applicare la giurisprudenza senza anticipare conclusioni che dipendono dall'accertamento del fatto.⁶³

Una lettura costituzionalmente orientata rafforza l'analisi dell'atto consequenziale. La disciplina ricavabile da Cass. 10760/2024 deve essere coordinata con l'art. 24 Cost. e con il principio di effettività della tutela giurisdizionale. In questo senso: la tutela contro l'atto successivo fondato su un presupposto non conosciuto. Non si tratta di disapplicare le regole concorsuali, ma di interpretarle secondo la loro funzione, evitando che una compressione temporanea e funzionale si trasformi in una perdita definitiva del diritto di difesa.²⁵⁶

Sul piano processuale, l'atto consequenziale impone di distinguere titolarità del rapporto, capacità processuale, interesse ad agire, conoscenza dell'atto e opponibilità. Cass. 10760/2024 costituisce il riferimento per evitare che categorie diverse vengano sovrapposte. In particolare, la tutela contro l'atto successivo fondato su un presupposto non conosciuto. La soluzione della singola controversia richiede quindi una verifica concreta dei comportamenti della curatela e dell'Amministrazione, oltre che della sequenza delle notificazioni.²⁵⁷

L'evoluzione interpretativa dell'atto consequenziale mostra come la soluzione non possa essere affidata a formule meramente formali. La giurisprudenza formatasi attorno a Cass. 10760/2024 ha progressivamente precisato presupposti, limiti ed effetti della disciplina. Il punto che emerge è la tutela contro l'atto successivo fondato su un presupposto non conosciuto. La ricostruzione storica è utile perché consente di comprendere il passaggio da letture più rigide a criteri maggiormente attenti all'effettività della tutela e alla specificità del rapporto tributario.²⁵⁸

La ratio della disciplina dell'atto consequenziale emerge dal bilanciamento di interessi diversi. Il riferimento a Cass. 10760/2024 tutela l'unità della gestione concorsuale, ma deve essere coordinato con l'interesse individuale del contribuente a non subire una pretesa senza

²⁵⁶ Costituzione della Repubblica italiana, art. 24; Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760; D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, artt. 19 e 21.

²⁵⁷ Cass. 22 aprile 2024, n. 10760.

²⁵⁸ Cass. 22 aprile 2024, n. 10760.

concreta possibilità di difesa. In tale prospettiva: occorre garantire la tutela contro l'atto successivo fondato su un presupposto non conosciuto. L'interpretazione più coerente è quindi quella che conserva la centralità del curatore senza trasformare la procedura in una barriera assoluta alla tutela personale.²⁵⁹

Nel quadro sistematico, l'atto consequenziale richiede di leggere Cass. 10760/2024 insieme alla funzione della procedura concorsuale. La concentrazione dei poteri serve a garantire una gestione ordinata della massa, ma non modifica automaticamente la titolarità sostanziale dei rapporti. Ne consegue la necessità di garantire la tutela contro l'atto successivo fondato su un presupposto non conosciuto. Questa distinzione diventa decisiva in materia tributaria, perché gli effetti dell'obbligazione possono proiettarsi oltre la durata della procedura e tornare a incidere direttamente sul debitore.²⁶⁰

3.10. Considerazioni conclusive

Il problema della notificazione degli atti tributari durante la procedura concorsuale non coincide con quello della legittimazione processuale, pur essendovi strettamente collegato. Il capitolo precedente ha individuato le condizioni nelle quali il fallito può agire; il presente capitolo ha invece mostrato che la conoscenza dell'atto costituisce il presupposto perché tale tutela possa essere effettivamente esercitata e perché la pretesa possa successivamente essere opposta al contribuente.²⁶¹

La distinzione fondamentale è quella tra efficacia dell'atto nella procedura e opponibilità personale al fallito. La notificazione al curatore soddisfa le esigenze del concorso e consente alla procedura di interloquire con l'Amministrazione finanziaria. La mancata notificazione al fallito, tuttavia, impedisce di equiparare automaticamente la posizione della curatela a quella personale del contribuente per tutti gli effetti futuri. Le Sezioni Unite n. 11287/2023 hanno confermato la necessità di considerare la posizione autonoma del fallito rispetto alla conoscenza dell'atto; Cass. n. 10760/2024 ha ulteriormente chiarito le conseguenze dell'atto notificato al solo curatore quando il debitore sia tornato *in bonis*.²⁶²

²⁵⁹ Cass. 22 aprile 2024, n. 10760.

²⁶⁰ Cass. 22 aprile 2024, n. 10760.

²⁶¹ Cass. 22 aprile 2024, n. 10760.

²⁶² Cass. 22 aprile 2024, n. 10760.

La conseguenza sistematica è che la chiusura della procedura impone una verifica rigorosa della catena notificatoria. Prima di utilizzare una pretesa tributaria contro il debitore tornato *in bonis* occorre stabilire se gli atti presupposti siano stati personalmente resi conoscibili, se siano divenuti definitivi nei suoi confronti e se abbiano validamente prodotto gli effetti interruttivi della prescrizione che l'ente intende invocare. Questi criteri costituiscono la griglia attraverso la quale, nel capitolo successivo, verrà esaminata la vicenda concreta oggetto della ricerca.²⁶³

Riferimenti essenziali del capitolo

Costituzione della Repubblica italiana, art. 24.

R.D. 16 marzo 1942, n. 267, art. 43.

D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, artt. 19 e 21.

Cass., 14 maggio 2002, n. 6937.

Cass., 24 febbraio 2006, n. 4235.

Cass., 6 febbraio 2009, n. 2910.

Cass., 30 aprile 2014, n. 9434.

Cass., 18 marzo 2016, n. 5392.

Cass., 3 aprile 2018, n. 8132.

Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

Cass., 25 gennaio 2023, n. 2380.

Cass., 31 gennaio 2022, n. 2857.

Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760.

F. Tesauro, Manuale del processo tributario, Torino, Giappichelli, 2020.

Materiali dottrinali forniti per l'elaborazione della tesi, Capitolo 6.

Atti della controversia esaminata, utilizzati quale materiale applicativo e di confronto tra le tesi delle parti.

²⁶³ Cass., sez. V, 18 marzo 2016, n. 5392; Cass., sez. V, 30 luglio 2024, n. 21333; Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760.

Le ricadute applicative della sintesi su notificazione e opposibilità richiedono particolare attenzione alla prova. Alla luce di Cass. 5392/2016, 21333/2024 e 10760/2024, non è sufficiente una qualificazione astratta: occorre ricostruire destinatari, date, condotte processuali e atti successivi. In concreto: la separazione dei piani di validità, conoscenza e opposibilità. Tale metodo permette di separare ciò che è documentalmente accertato dalle allegazioni delle parti e di applicare la giurisprudenza senza anticipare conclusioni che dipendono dall'accertamento del fatto.²⁶⁴

Una lettura costituzionalmente orientata rafforza l'analisi della sintesi su notificazione e opposibilità. La disciplina ricavabile da Cass. 5392/2016, 21333/2024 e 10760/2024 deve essere coordinata con l'art. 24 Cost. e con il principio di effettività della tutela giurisdizionale. In questo senso, vanno separati i piani di validità, conoscenza e opposibilità. Non si tratta di disapplicare le regole concorsuali, ma di interpretarle secondo la loro funzione, evitando che una compressione temporanea e funzionale si trasformi in una perdita definitiva del diritto di difesa.²⁶⁵

Sul piano processuale, la sintesi su notificazione e opposibilità impone di distinguere titolarità del rapporto, capacità processuale, interesse ad agire, conoscenza dell'atto e opposibilità. Cass. 5392/2016, 21333/2024 e 10760/2024 costituiscono il riferimento per evitare che categorie diverse vengano sovrapposte. In particolare: la separazione dei piani di validità, conoscenza e opposibilità. La soluzione della singola controversia richiede quindi una verifica concreta dei comportamenti della curatela e dell'Amministrazione, oltre che della sequenza delle notificazioni.²⁶⁶

L'evoluzione interpretativa della sintesi su notificazione e opposibilità mostra come la soluzione non possa essere affidata a formule meramente formali. La giurisprudenza formatasi attorno a Cass. 5392/2016, 21333/2024 e 10760/2024 ha progressivamente precisato presupposti, limiti ed effetti della disciplina. Il punto che emerge è la separazione dei piani

²⁶⁴ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; cfr. F. Tesauro, *Manuale del processo tributario*, Torino, Giappichelli, 2020.

²⁶⁵ Cass., sez. V, 18 marzo 2016, n. 5392; Cass., sez. V, 30 luglio 2024, n. 21333; Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760.

²⁶⁶ Cass. 22 aprile 2024, n. 10760.

di validità, conoscenza e opponibilità. La ricostruzione storica è utile perché consente di comprendere il passaggio da letture più rigide a criteri maggiormente attenti all'effettività della tutela ed alla specificità del rapporto tributario.²⁶⁷²⁶⁸

La ratio della disciplina della sintesi su notificazione e opponibilità emerge dal bilanciamento di interessi diversi. Il riferimento a Cass. 5392/2016, 21333/2024 e 10760/2024 tutela l'unità della gestione concorsuale, ma deve essere coordinato con l'interesse individuale del contribuente a non subire una pretesa senza concreta possibilità di difesa. In tale prospettiva, la separazione dei piani di validità, conoscenza e opponibilità. L'interpretazione più coerente è quindi quella che conserva la centralità del curatore senza trasformare la procedura in una barriera assoluta alla tutela personale.²⁷⁶

Nel quadro sistematico, la sintesi su notificazione e opponibilità richiede di leggere Cass. 5392/2016, 21333/2024 e 10760/2024 insieme alla funzione della procedura concorsuale. La concentrazione dei poteri serve a garantire una gestione ordinata della massa, ma non modifica automaticamente la titolarità sostanziale dei rapporti. Ne consegue la separazione dei piani di validità, conoscenza e opponibilità. Questa distinzione diventa decisiva in materia tributaria, perché gli effetti dell'obbligazione possono proiettarsi oltre la durata della procedura e tornare a incidere direttamente sul debitore.²⁶⁹

CAPITOLO IV

IL CASO CARRÀ E L'APPLICAZIONE DEI PRINCIPI SULLA LEGITTIMAZIONE E SULL'OPPONIBILITÀ

I principi esaminati nei capitoli precedenti acquistano concreta rilevanza nella vicenda che ha dato origine alla presente ricerca. Il caso consente infatti di osservare, in una sequenza documentale particolarmente significativa, l'interferenza tra una procedura fallimentare ormai chiusa e una pretesa tributaria fatta valere molti anni dopo nei confronti del contribuente tornato *in bonis*. L'interesse scientifico della vicenda non dipende soltanto dall'esito del giudizio, ma dalla possibilità di verificare sul piano applicativo tre questioni tra loro connesse:

²⁶⁷ Cass. 22 aprile 2024, n. 10760.

²⁶⁸ Cass. 22 aprile 2024, n. 10760.

²⁶⁹ Cass. 22 aprile 2024, n. 10760.

l'inerzia della curatela, la notificazione della cartella esclusivamente al curatore e la successiva opponibilità della pretesa al debitore.²⁷⁰

L'analisi del caso richiede cautela metodologica. Gli atti difensivi delle parti contengono ricostruzioni e qualificazioni giuridiche contrapposte che non possono essere assunte automaticamente come fatti definitivamente accertati. Saranno quindi distinti, per quanto possibile, i dati documentali dalle tesi sostenute in giudizio. Tale impostazione è essenziale per evitare che il capitolo si trasformi in una memoria di parte e per mantenere il carattere scientifico dell'elaborato.²⁷⁹

4.1. La vicenda societaria e l'apertura della procedura fallimentare

Dalla documentazione esaminata emerge che la controversia trae origine da una pretesa IRAP riferita all'anno d'imposta 2003 della società Moretti Pietro s.n.c. di Carrà Simone & C. Il contribuente, destinatario dell'intimazione notificata nel 2025, aveva rivestito la qualità di socio illimitatamente responsabile della società, ma la documentazione difensiva indica che egli aveva ceduto l'intera partecipazione in data 28 ottobre 2003, mediante atto notarile successivamente trascritto presso la Camera di commercio di Pavia. Tale circostanza è stata utilizzata dalla difesa per contestare anche il fondamento sostanziale della coobbligazione tributaria.²⁷¹

Sul piano concorsuale, la società e la sig.ra Moretti Emilia risultano essere state dichiarate fallite dal Tribunale di Pavia il 27 febbraio 2004, mentre il fallimento personale del sig. Carrà viene indicato negli atti alla data del 12 maggio 2004. La procedura, identificata negli atti come R.G. n. 6/04, si è conclusa con decreto del Tribunale di Pavia del 21 maggio 2015. Questo dato temporale è essenziale: la pretesa tributaria successivamente azionata nel 2025 si colloca a distanza di circa dieci anni dalla chiusura della procedura e di oltre vent'anni dal periodo d'imposta cui essa si riferisce.²⁷²

La vicenda si presta dunque a essere letta esattamente attraverso la distinzione elaborata nei capitoli precedenti. Durante il fallimento il curatore costituiva l'interlocutore ordinario per la gestione dei rapporti patrimoniali e delle controversie della massa. Dopo la chiusura, invece,

²⁷⁰ Cass. 22 aprile 2024, n. 10760. ²⁷⁹Cass. 22 aprile 2024, n. 10760.

²⁷¹ Atti della procedura fallimentare R.G. n. 6/04, Tribunale di Pavia.

²⁷² Atti della procedura fallimentare R.G. n. 6/04, Tribunale di Pavia.

qualsiasi pretesa residua destinata a incidere sul patrimonio del debitore doveva necessariamente confrontarsi con la sua posizione personale e con gli effetti che gli atti compiuti durante la procedura potevano produrre nei suoi confronti.²⁷³

Le ricadute applicative della vicenda societaria e concorsuale Carrà richiedono particolare attenzione alla prova. Alla luce di atti della procedura R.G. 6/04, non è sufficiente una qualificazione astratta: occorre ricostruire destinatari, date, condotte processuali e atti successivi. In concreto: la corretta collocazione temporale del rapporto tributario. Tale metodo permette di separare ciò che è documentalmente accertato dalle allegazioni delle parti e di applicare la giurisprudenza senza anticipare conclusioni che dipendono dall'accertamento del fatto.²⁷⁴

Una lettura costituzionalmente orientata rafforza l'analisi della vicenda societaria e concorsuale Carrà. La disciplina ricavabile da atti della procedura R.G. 6/04 deve essere coordinata con l'art. 24 Cost. e con il principio di effettività della tutela giurisdizionale. In questo senso, la corretta collocazione temporale del rapporto tributario. Non si tratta di disapplicare le regole concorsuali, ma di interpretarle secondo la loro funzione, evitando che una compressione temporanea e funzionale si trasformi in una perdita definitiva del diritto di difesa.²⁷⁵

Sul piano processuale, la vicenda societaria e concorsuale Carrà impone di distinguere titolarità del rapporto, capacità processuale, interesse ad agire, conoscenza dell'atto e opponibilità. Gli atti della procedura R.G. 6/04 costituisce il riferimento per evitare che categorie diverse vengano sovrapposte. In particolare: la corretta collocazione temporale del rapporto tributario. La soluzione della singola controversia richiede quindi una verifica concreta dei comportamenti della curatela e dell'Amministrazione, oltre che della sequenza delle notificazioni.²⁷⁶

L'evoluzione interpretativa della vicenda societaria e concorsuale Carrà mostra come la soluzione non possa essere affidata a formule meramente formali. La giurisprudenza formatasi attorno a atti della procedura R.G. 6/04 ha progressivamente precisato presupposti, limiti ed

²⁷³ Atti della procedura fallimentare R.G. n. 6/04, Tribunale di Pavia.

²⁷⁴ Atti della procedura fallimentare R.G. n. 6/04, Tribunale di Pavia.

²⁷⁵ Atti della procedura fallimentare R.G. n. 6/04, Tribunale di Pavia.

²⁷⁶ Atti della procedura fallimentare R.G. n. 6/04, Tribunale di Pavia.

effetti della disciplina. Il punto che emerge è la corretta collocazione temporale del rapporto tributario. La ricostruzione storica è utile perché consente di comprendere il passaggio da letture più rigide a criteri maggiormente attenti all'effettività della tutela e alla specificità del rapporto tributario.²⁷⁷

La ratio della disciplina della vicenda societaria e concorsuale Carrà emerge dal bilanciamento di interessi diversi. Il riferimento a atti della procedura R.G. 6/04 tutela l'unità della gestione concorsuale, ma deve essere coordinato con l'interesse individuale del contribuente a non subire una pretesa senza concreta possibilità di difesa. In tale prospettiva: la corretta collocazione temporale del rapporto tributario. L'interpretazione più coerente è quindi quella che conserva la centralità del curatore senza trasformare la procedura in una barriera assoluta alla tutela personale.²⁷⁸

Nel quadro sistematico, la vicenda societaria e concorsuale Carrà richiede di leggere atti della procedura R.G. 6/04 insieme alla funzione della procedura concorsuale. La concentrazione dei poteri serve a garantire una gestione ordinata della massa, ma non modifica automaticamente la titolarità sostanziale dei rapporti. Ne consegue la corretta collocazione temporale del rapporto tributario. Questa distinzione diventa decisiva in materia tributaria, perché gli effetti dell'obbligazione possono proiettarsi oltre la durata della procedura e tornare a incidere direttamente sul debitore.²⁷⁹

4.2. L'avviso di accertamento, la cartella e l'intimazione del 2025

Le controdeduzioni dell'Agenzia delle Entrate ricostruiscono la genesi del credito facendo riferimento all'avviso di accertamento n. 2N02A400934/2007, relativo all'anno d'imposta 2003. Secondo l'Ufficio, l'atto sarebbe stato emesso e notificato nel 2007 e avrebbe accertato, in capo alla società, una maggiore IRAP; il residuo successivamente iscritto a ruolo sarebbe derivato dalla riliquidazione della pretesa a seguito di precedenti pronunce della giustizia tributaria.²⁸⁰

La cartella di pagamento rilevante per la posizione di Carrà è identificata con il n.

²⁷⁷ Atti della procedura fallimentare R.G. n. 6/04, Tribunale di Pavia.

²⁷⁸ Atti della procedura fallimentare R.G. n. 6/04, Tribunale di Pavia.

²⁷⁹ Atti della procedura fallimentare R.G. n. 6/04, Tribunale di Pavia.

²⁸⁰ Avviso di accertamento n. 2N02A400934/2007; cartella n. 07920080021481012002; intimazione n. 07920259003111064/000.

07920080021481012002. Nelle controdeduzioni dell'Ufficio essa è indicata come notificata il 29 settembre 2008 e come contenente un debito residuo pari a euro 15.807,73. La questione centrale, tuttavia, non è soltanto stabilire se una notificazione sia materialmente avvenuta, ma individuare il destinatario della stessa. La documentazione prodotta successivamente dal contribuente e il riscontro dell'Agente della riscossione vengono utilizzati dalla difesa per sostenere che la cartella fu consegnata esclusivamente nell'ambito della curatela fallimentare e mai personalmente al sig. Carrà.²⁸¹

Il 13 giugno 2025 il contribuente riceveva l'intimazione di pagamento n. 07920259003111064/000, relativa al residuo importo di euro 15.807,73. Secondo la ricostruzione difensiva, proprio tale atto avrebbe rappresentato il momento della prima conoscenza personale dell'esistenza della cartella del 2008. Da qui prende avvio il contenzioso attuale: non viene contestata soltanto l'intimazione in sé, ma anche la possibilità che la cartella presupposta, non personalmente notificata, possa considerarsi definitiva e opponibile al contribuente tornato in bonis.²⁸²

Le ricadute applicative della sequenza accertamento-cartella-intimazione richiedono particolare attenzione alla prova. Alla luce di atti ADE/ADER esaminati, non è sufficiente una qualificazione astratta: occorre ricostruire destinatari, date, condotte processuali e atti successivi. In concreto: la ricostruzione della catena procedimentale. Tale metodo permette di separare ciò che è documentalmente accertato dalle allegazioni delle parti e di applicare la giurisprudenza senza anticipare conclusioni che dipendono dall'accertamento del fatto.²⁸³

Una lettura costituzionalmente orientata rafforza l'analisi della sequenza accertamento-cartella-intimazione. La disciplina ricavabile dagli atti ADE/ADER esaminati deve essere coordinata con l'art. 24 Cost. e con il principio di effettività della tutela giurisdizionale. In questo senso, la ricostruzione della catena procedimentale. Non si tratta di disapplicare le regole concorsuali, ma di interpretarle secondo la loro funzione, evitando che una compressione temporanea e funzionale si trasformi in una perdita definitiva del diritto di

²⁸¹ Avviso di accertamento n. 2N02A400934/2007; cartella n. 07920080021481012002; intimazione n. 07920259003111064/000.

²⁸² Avviso di accertamento n. 2N02A400934/2007; cartella n. 07920080021481012002; intimazione n. 07920259003111064/000.

²⁸³ Avviso di accertamento n. 2N02A400934/2007; cartella n. 07920080021481012002; intimazione n. 07920259003111064/000.

difesa.²⁸⁴

Sul piano processuale, la sequenza accertamento-cartella-intimazione impone di distinguere titolarità del rapporto, capacità processuale, interesse ad agire, conoscenza dell'atto e opponibilità. Gli atti ADE/ADER esaminati costituiscono il riferimento per evitare che categorie diverse vengano sovrapposte. In particolare: la ricostruzione della catena procedimentale. La soluzione della singola controversia richiede quindi una verifica concreta dei comportamenti della curatela e dell'Amministrazione, oltre che della sequenza delle notificazioni.²⁸⁵

L'evoluzione interpretativa della sequenza accertamento-cartella-intimazione mostra come la soluzione non possa essere affidata a formule meramente formali. La giurisprudenza formatasi attorno agli atti ADE/ADER esaminati ha progressivamente precisato presupposti, limiti ed effetti della disciplina. Il punto che emerge è la ricostruzione della catena procedimentale. La ricostruzione storica è utile perché consente di comprendere il passaggio da letture più rigide a criteri maggiormente attenti all'effettività della tutela e alla specificità del rapporto tributario.²⁸⁶

La ratio della disciplina della sequenza accertamento-cartella-intimazione emerge dal bilanciamento di interessi diversi. Il riferimento agli atti ADE/ADER esaminati tutela l'unità della gestione concorsuale, ma deve essere coordinato con l'interesse individuale del contribuente a non subire una pretesa senza concreta possibilità di difesa. In tale prospettiva: la ricostruzione della catena procedimentale. L'interpretazione più coerente è quindi quella che conserva la centralità del curatore senza trasformare la procedura in una barriera assoluta alla

tutela personale.²⁸⁷

Nel quadro sistematico, la sequenza accertamento-cartella-intimazione richiede di leggere atti ADE/ADER esaminati insieme alla funzione della procedura concorsuale. La concentrazione dei poteri serve a garantire una gestione ordinata della massa, ma non modifica automaticamente la titolarità sostanziale dei rapporti. Ne consegue la ricostruzione della catena

²⁸⁴ Avviso di accertamento n. 2N02A400934/2007; cartella n. 07920080021481012002; intimazione n. 07920259003111064/000.

²⁸⁵ Avviso di accertamento n. 2N02A400934/2007; cartella n. 07920080021481012002; intimazione n. 07920259003111064/000.

²⁸⁶ Avviso di accertamento n. 2N02A400934/2007; cartella n. 07920080021481012002; intimazione n. 07920259003111064/000.

²⁸⁷ Avviso di accertamento n. 2N02A400934/2007; cartella n. 07920080021481012002; intimazione n. 07920259003111064/000.

procedimentale. Questa distinzione diventa decisiva in materia tributaria, perché gli effetti dell'obbligazione possono proiettarsi oltre la durata della procedura e tornare a incidere direttamente sul debitore.²⁸⁸

4.3. Le iniziative del contribuente dopo la conoscenza della pretesa

Gli atti documentano una reazione tempestiva alla ricezione dell'intimazione. Il 17 giugno 2025 veniva infatti presentata un'istanza di richiesta di documenti all'Agenzia delle Entrate-Riscossione allo scopo di ottenere evidenza della notificazione della cartella. Il giorno successivo, il 18 giugno 2025, il contribuente notificava una diffida sia all'Agente della riscossione sia alla Direzione Provinciale dell'Agenzia delle Entrate, chiedendo, ciascuno per quanto di competenza, l'annullamento o la revoca in autotutela dell'intimazione e dell'iscrizione a ruolo e intimando all'Agente di astenersi dall'avvio di azioni esecutive.²⁸⁹

Il successivo passaggio documentale riveste particolare rilievo. In data 8 luglio 2025, a seguito della richiesta di accesso, veniva trasmessa copia dell'avviso di ricevimento relativo alla cartella. La difesa ne ricava che la consegna era avvenuta a una dipendente del curatore del fallimento e che non risultava una notificazione personale al contribuente. Il 9 luglio 2025 veniva quindi presentata un'ulteriore istanza di sgravio in autotutela, fondata anche sul principio di non opponibilità della cartella notificata al solo curatore.²⁹⁰

La sequenza è importante anche per il profilo processuale. Se si accoglie la premessa secondo cui il contribuente non aveva ricevuto la cartella nel 2008, il comportamento successivo al 13 giugno 2025 mostra l'attivazione della difesa subito dopo la conoscenza dell'atto presupposto. Ciò si collega direttamente alla giurisprudenza secondo la quale la posizione del fallito non può considerarsi preclusa dal decorso del termine maturato nei confronti del curatore quando l'atto non sia stato personalmente portato a conoscenza del debitore.²⁹¹

²⁸⁸ Avviso di accertamento n. 2N02A400934/2007; cartella n. 07920080021481012002; intimazione n. 07920259003111064/000.

²⁸⁹ Diffida del 18 giugno 2025; istanza di sgravio in autotutela; richieste documentali RD1/DR1.

²⁹⁰ Diffida del 18 giugno 2025; istanza di sgravio in autotutela; richieste documentali RD1/DR1.

²⁹¹ Diffida del 18 giugno 2025; istanza di sgravio in autotutela; richieste documentali RD1/DR1.

Le ricadute applicative delle iniziative del contribuente nel 2025 richiedono particolare attenzione alla prova. Alla luce di richieste documentali, diffida e autotutela, non è sufficiente una qualificazione astratta: occorre ricostruire destinatari, date, condotte processuali e atti successivi. In concreto: la ricostruzione del percorso di conoscenza della pretesa. Tale metodo permette di separare ciò che è documentalmente accertato dalle allegazioni delle parti e di applicare la giurisprudenza senza anticipare conclusioni che dipendono dall'accertamento del fatto.²⁹²

Una lettura costituzionalmente orientata rafforza l'analisi delle iniziative del contribuente nel 2025. La disciplina ricavabile da richieste documentali, diffida e autotutela deve essere coordinata con l'art. 24 Cost. e con il principio di effettività della tutela giurisdizionale. In questo senso, la ricostruzione del percorso di conoscenza della pretesa. Non si tratta di disapplicare le regole concorsuali, ma di interpretarle secondo la loro funzione, evitando che una compressione temporanea e funzionale si trasformi in una perdita definitiva del diritto di difesa.²⁹³

Sul piano processuale, le iniziative del contribuente nel 2025 impongono di distinguere titolarità del rapporto, capacità processuale, interesse ad agire, conoscenza dell'atto e opponibilità. richieste documentali, diffida e autotutela costituisce il riferimento per evitare che categorie diverse vengano sovrapposte. In particolare: la ricostruzione del percorso di conoscenza della pretesa. La soluzione della singola controversia richiede quindi una verifica concreta dei comportamenti della curatela e dell'Amministrazione, oltre che della sequenza delle notificazioni.²⁹⁴

L'evoluzione interpretativa delle iniziative del contribuente nel 2025 mostra come la soluzione non possa essere affidata a formule meramente formali. La giurisprudenza formatasi attorno a richieste documentali, diffida e autotutela ha progressivamente precisato presupposti, limiti ed effetti della disciplina. Il punto che emerge è la ricostruzione del percorso di conoscenza della pretesa. La ricostruzione storica è utile perché consente di comprendere il

²⁹² Diffida del 18 giugno 2025; istanza di sgravio in autotutela; richieste documentali RD1/DR1.

²⁹³ Diffida del 18 giugno 2025; istanza di sgravio in autotutela; richieste documentali RD1/DR1.

²⁹⁴ Diffida del 18 giugno 2025; istanza di sgravio in autotutela; richieste documentali RD1/DR1.

passaggio da letture più rigide a criteri maggiormente attenti all'effettività della tutela e alla specificità del rapporto tributario.²⁹⁵

La ratio della disciplina delle iniziative del contribuente nel 2025 emerge dal bilanciamento di interessi diversi. Il riferimento a richieste documentali, diffida e autotutela tutela l'unità della gestione concorsuale, ma deve essere coordinato con l'interesse individuale del contribuente a non subire una pretesa senza concreta possibilità di difesa. In tale prospettiva, si impone la necessità di ricostruire il percorso di conoscenza della pretesa. L'interpretazione più coerente è quindi quella che conserva la centralità del curatore senza trasformare la procedura in una barriera assoluta alla tutela personale.²⁹⁶

Nel quadro sistematico, le iniziative del contribuente nel 2025 richiedono di leggere richieste documentali, diffida e autotutela insieme alla funzione della procedura concorsuale. La concentrazione dei poteri serve a garantire una gestione ordinata della massa, ma non modifica automaticamente la titolarità sostanziale dei rapporti. Ne consegue la ricostruzione del percorso di conoscenza della pretesa. Questa distinzione diventa decisiva in materia tributaria, perché gli effetti dell'obbligazione possono proiettarsi oltre la durata della procedura e tornare a incidere direttamente sul debitore.²⁹⁷

4.4. La posizione difensiva del contribuente

Il ricorso sviluppa tre principali linee difensive. La prima riguarda l'omessa notificazione personale della cartella presupposta e la conseguente impossibilità di opporla al contribuente. La seconda riguarda la stessa sussistenza della responsabilità solidale per l'IRAP 2003, in considerazione della cessione della quota societaria avvenuta nel 2003. La terza concerne la prescrizione del credito, prospettata anche in ragione del lungo intervallo temporale intercorso tra la notificazione della cartella alla curatela e l'intimazione del 2025.²⁹⁸

Ai fini della presente tesi, il primo motivo riveste un'importanza nettamente superiore agli altri perché coincide con il problema oggetto della ricerca. La difesa richiama le Sezioni Unite

²⁹⁵ Diffida del 18 giugno 2025; istanza di sgravio in autotutela; richieste documentali RD1/DR1.

²⁹⁶ Diffida del 18 giugno 2025; istanza di sgravio in autotutela; richieste documentali RD1/DR1.

²⁹⁷ Diffida del 18 giugno 2025; istanza di sgravio in autotutela; richieste documentali RD1/DR1.

²⁹⁸ Ricorso tributario e relativi allegati; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760.

n. 11287/2023, Cass. n. 2380/2023, Cass. n. 2857/2022 e, soprattutto, Cass. n. 10760/2024, sostenendo che la notificazione della cartella esclusivamente al curatore non sia opponibile al fallito tornato *in bonis*. La conseguenza indicata è la possibilità di contestare, in occasione dell'atto successivo, anche la validità e la fondatezza dell'atto prodromico mai personalmente notificato (e che quindi non si è consolidato nei confronti del debitore ed è a questo inopponibile).²⁹⁹

Negli atti difensivi vengono utilizzate anche formule più radicali, quali l'“inesistenza” della pretesa e la “nullità” dell'intimazione. In una prospettiva scientifica appare preferibile distinguere queste qualificazioni di parte dal principio più precisamente ricavabile dalla giurisprudenza: la cartella notificata al solo curatore può assumere rilievo nella procedura, ma non può essere automaticamente utilizzata come titolo definitivamente opponibile al contribuente tornato *in bonis*. Il nucleo della tutela è quindi l'inopponibilità personale, non necessariamente l'inesistenza assoluta dell'atto.³⁰⁰

Le ricadute applicative della posizione difensiva del contribuente richiedono particolare attenzione alla prova. Alla luce di ricorso e istanze di parte, non è sufficiente una qualificazione astratta: occorre ricostruire destinatari, date, condotte processuali e atti successivi. In concreto: la distinzione tra allegazioni difensive e fatti documentati. Tale metodo permette di separare ciò che è documentalmente accertato dalle allegazioni delle parti e di applicare la giurisprudenza senza anticipare conclusioni che dipendono dall'accertamento del fatto.³¹⁰

Una lettura costituzionalmente orientata rafforza l'analisi della posizione difensiva del contribuente. La disciplina ricavabile da ricorso e istanze di parte deve essere coordinata con l'art. 24 Cost. e con il principio di effettività della tutela giurisdizionale. In questo senso: la distinzione tra allegazioni difensive e fatti documentati. Non si tratta di disapplicare le regole

²⁹⁹ Ricorso tributario e relativi allegati; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760.

³⁰⁰ Ricorso tributario e relativi allegati; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760; cfr. F. Rasi, «Finalmente una svolta nella giurisprudenza della Cassazione in tema di atti impugnabili?», in *Rivista di diritto tributario*, 2023. 310 Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

concorsuali, ma di interpretarle secondo la loro funzione, evitando che una compressione temporanea e funzionale si trasformi in una perdita definitiva del diritto di difesa.³⁰¹

Sul piano processuale, la posizione difensiva del contribuente impone di distinguere titolarità del rapporto, capacità processuale, interesse ad agire, conoscenza dell'atto e opponibilità. Ricorso e istanze di parte costituiscono il riferimento per evitare che categorie diverse vengano sovrapposte. In particolare: la distinzione tra allegazioni difensive e fatti distinzione tra allegazioni difensive e fatti documentati. La soluzione della singola controversia richiede quindi una verifica concreta dei comportamenti della curatela e dell'Amministrazione, oltre che della sequenza delle notificazioni.³⁰²

L'evoluzione interpretativa della posizione difensiva del contribuente mostra come la soluzione non possa essere affidata a formule meramente formali. La giurisprudenza formatasi attorno a ricorso e istanze di parte ha progressivamente precisato presupposti, limiti ed effetti della disciplina. Il punto che emerge è la distinzione tra allegazioni difensive e fatti allegazioni difensive e fatti documentati. La ricostruzione storica è utile perché consente di comprendere il passaggio da letture più rigide a criteri maggiormente attenti all'effettività della tutela e alla specificità del rapporto tributario.³⁰³

La ratio della disciplina della posizione difensiva del contribuente emerge dal bilanciamento di interessi diversi. Il riferimento a ricorso e istanze di parte tutela l'unità della gestione concorsuale, ma deve essere coordinato con l'interesse individuale del contribuente a non subire una pretesa senza concreta possibilità di difesa. In tale prospettiva: la distinzione tra allegazioni difensive e fatti documentati. L'interpretazione più coerente è quindi quella che conserva la centralità del curatore senza trasformare la procedura in una barriera assoluta alla tutela personale.³⁰⁴

³⁰¹ Costituzione della Repubblica italiana, art. 24; Ricorso tributario e relativi allegati; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760.

³⁰² Ricorso tributario e relativi allegati; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760.

³⁰³ Ricorso tributario e relativi allegati; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760.

³⁰⁴ Ricorso tributario e relativi allegati; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760.

Nel quadro sistematico, la posizione difensiva del contribuente richiede di leggere ricorso e istanze di parte insieme alla funzione della procedura concorsuale. La concentrazione dei poteri serve a garantire una gestione ordinata della massa, ma non modifica automaticamente la titolarità sostanziale dei rapporti. Ne consegue la distinzione tra allegazioni difensive e fatti documentati. Questa distinzione diventa decisiva in materia tributaria, perché gli effetti dell'obbligazione possono proiettarsi oltre la durata della procedura e tornare a incidere direttamente sul debitore.³⁰⁵³⁰⁶

Le contro deduzioni della Direzione Provinciale di Pavia offrono un'impostazione diversa. L'Ufficio ricostruisce la pretesa erariale come tempestivamente formata, richiamando l'avviso di accertamento del 2007 e la cartella del 2008. Sottolinea inoltre che la cartella costituisce il primo atto impugnabile della pretesa e che non risulta essere stata oggetto di ricorso da parte del contribuente. Secondo tale prospettiva, la dimostrazione della sua notificazione da parte dell'Agente della riscossione potrebbe condurre a considerare tardiva la contestazione proposta nel 2025.³⁰⁷

È significativo, tuttavia, che l'Agenzia delle Entrate attribuisca all'Agente della riscossione la competenza specifica sulle modalità di notificazione degli atti della riscossione e sugli eventuali atti interruttivi della prescrizione. In tal modo il nucleo della controversia viene, almeno in parte, spostato dalla validità originaria dell'accertamento all'efficacia della notificazione della cartella e alla sua capacità di produrre conseguenze nei confronti del contribuente.³⁰⁸

La tesi dell'Ufficio è forte sul piano della ricostruzione della formazione del credito, ma incontra il problema già evidenziato nel Capitolo III: la dimostrazione che una cartella sia stata notificata non risolve, da sola, la questione dell'opponibilità se il destinatario della notificazione era soltanto il curatore. Il punto decisivo non è quindi l'alternativa tra “notifica

³⁰⁵ Ricorso tributario e relativi allegati; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760.

³⁰⁶ **.5. La posizione dell'Agenzia delle Entrate**

³⁰⁷ Controdeduzioni dell'Agenzia delle Entrate esaminate nel caso concreto.

³⁰⁸ Controdeduzioni dell'Agenzia delle Entrate esaminate nel caso concreto.

avvenuta” e “notifica inesistente”, bensì la distinzione tra notificazione alla procedura e notificazione personale al contribuente.³⁰⁹

Alla luce delle contro deduzioni ADE, non è sufficiente una qualificazione astratta: occorre ricostruire destinatari, date, condotte processuali e atti successivi. In concreto, il confronto con la tesi dell'Ufficio. Tale metodo permette di separare ciò che è documentalmente accertato dalle allegazioni delle parti e di applicare la giurisprudenza senza anticipare conclusioni che dipendono dall'accertamento del fatto.³¹⁰

Una lettura costituzionalmente orientata rafforza l'analisi della posizione dell'Agenzia delle Entrate. La disciplina ricavabile dalle controdeduzioni ADE deve essere coordinata con l'art. 24 Cost. e con il principio di effettività della tutela giurisdizionale. Si impone quindi il confronto con la tesi dell'Ufficio. Non si tratta di disapplicare le regole concorsuali, ma di interpretarle secondo la loro funzione, evitando che una compressione temporanea e funzionale si trasformi in una perdita definitiva del diritto di difesa.³¹¹

Sul piano processuale, la posizione dell'Agenzia delle Entrate impone di distinguere titolarità del rapporto, capacità processuale, interesse ad agire, conoscenza dell'atto e opponibilità. Le controdeduzioni dell'ADE costituiscono il riferimento per evitare che categorie diverse vengano sovrapposte. In particolare: il confronto con la tesi dell'Ufficio. La soluzione della singola controversia richiede quindi una verifica concreta dei comportamenti della curatela e dell'Amministrazione, oltre che della sequenza delle notificazioni.³¹²

L'evoluzione interpretativa della posizione dell'Agenzia delle Entrate mostra come la soluzione non possa essere affidata a formule meramente formali. La giurisprudenza formatasi attorno alle controdeduzioni ADE ha progressivamente precisato presupposti, limiti ed effetti della disciplina. Il punto che emerge è il confronto con la tesi dell'Ufficio. La ricostruzione storica è utile perché consente di comprendere il passaggio da letture più rigide a criteri maggiormente attenti all'effettività della tutela e alla specificità del rapporto tributario.³¹³

³⁰⁹ Controdeduzioni dell'Agenzia delle Entrate esaminate nel caso concreto.

³¹⁰ Controdeduzioni dell'Agenzia delle Entrate esaminate nel caso concreto.

³¹¹ Costituzione della Repubblica italiana, art. 24; Controdeduzioni dell'Agenzia delle Entrate esaminate nel caso concreto.

³¹² Controdeduzioni dell'Agenzia delle Entrate esaminate nel caso concreto.

³¹³ Controdeduzioni dell'Agenzia delle Entrate esaminate nel caso concreto.

La ratio della disciplina della posizione dell'Agenzia delle Entrate emerge dal bilanciamento di interessi diversi. Il riferimento alle controdeduzioni ADE tutela l'unità della

gestione concorsuale, ma deve essere coordinato con l'interesse individuale del contribuente a non subire una pretesa senza concreta possibilità di difesa. In tale prospettiva, il confronto con la tesi dell'Ufficio. L'interpretazione più coerente è quindi quella che conserva la centralità del curatore senza trasformare la procedura in una barriera assoluta alla tutela personale.³¹⁴

Nel quadro sistematico, la posizione dell'Agenzia delle Entrate richiede di leggere controdeduzioni ADE insieme alla funzione della procedura concorsuale. La concentrazione dei poteri serve a garantire una gestione ordinata della massa, ma non modifica automaticamente la titolarità sostanziale dei rapporti. Ne consegue il confronto con la tesi dell'Ufficio. Questa distinzione diventa decisiva in materia tributaria, perché gli effetti dell'obbligazione possono proiettarsi oltre la durata della procedura e tornare a incidere direttamente sul debitore.³¹⁵

4.6. Il ruolo dell'Agente della riscossione e la prova della notificazione

Nel contenzioso in esame l'Agente della riscossione assume una posizione centrale perché è il soggetto chiamato a documentare la notificazione della cartella e l'eventuale esistenza di successivi atti interruttivi. La documentazione trasmessa nel luglio 2025 viene letta dalla difesa come conferma che la cartella fosse stata consegnata soltanto alla curatela. Se tale dato è corretto, l'Agente non può limitarsi a invocare la data del 29 settembre 2008 come momento di consolidamento della pretesa nei confronti del contribuente personalmente considerato.³¹⁶

La prova della notificazione deve quindi essere letta qualitativamente, non soltanto cronologicamente. Occorre individuare il soggetto che ricevette l'atto, la sua qualità, la procedura in cui la notificazione si inseriva e la funzione che essa era destinata ad assolvere. Una notificazione perfettamente idonea a mettere il curatore nelle condizioni di valutare il credito per la massa può non essere sufficiente, secondo la giurisprudenza più recente, a far

³¹⁴ Controdeduzioni dell'Agenzia delle Entrate esaminate nel caso concreto.

³¹⁵ Controdeduzioni dell'Agenzia delle Entrate esaminate nel caso concreto.

³¹⁶ Controdeduzioni e documentazione dell'Agente della riscossione esaminate nel caso concreto.

decorrere il termine di impugnazione personale del fallito o a interrompere la prescrizione nei suoi confronti dopo il ritorno *in bonis*.³¹⁷

Le ricadute applicative della prova della notificazione richiedono particolare attenzione alla prova. Alla luce di documentazione ADER, non è sufficiente una qualificazione astratta: occorre ricostruire destinatari, date, condotte processuali e atti successivi. In concreto: la centralità del destinatario effettivo della cartella del 2008. Tale metodo permette di separare ciò che è documentalmente accertato dalle allegazioni delle parti e di applicare la giurisprudenza senza anticipare conclusioni che dipendono dall'accertamento del fatto.³¹⁸

Una lettura costituzionalmente orientata rafforza l'analisi della prova della notificazione. La disciplina ricavabile da documentazione ADER deve essere coordinata con l'art. 24 Cost. e con il principio di effettività della tutela giurisdizionale. In questo senso: la centralità del destinatario effettivo della cartella del 2008. Non si tratta di disapplicare le regole concorsuali, ma di interpretarle secondo la loro funzione, evitando che una compressione temporanea e funzionale si trasformi in una perdita definitiva del diritto di difesa.³¹⁹

Sul piano processuale, la prova della notificazione impone di distinguere titolarità del rapporto, capacità processuale, interesse ad agire, conoscenza dell'atto e opponibilità. documentazione ADER costituisce il riferimento per evitare che categorie diverse vengano sovrapposte. In particolare: la centralità del destinatario effettivo della cartella del 2008. La soluzione della singola controversia richiede quindi una verifica concreta dei comportamenti della curatela e dell'Amministrazione, oltre che della sequenza delle notificazioni.³²⁰ L'evoluzione interpretativa della prova della notificazione mostra come la soluzione non possa essere affidata a formule meramente formali. La giurisprudenza formatasi attorno a documentazione ADER ha progressivamente precisato presupposti, limiti ed effetti della disciplina. Il punto che emerge è la centralità del destinatario effettivo della cartella del 2008. La ricostruzione storica è utile perché consente di comprendere il passaggio da letture più

³¹⁷ Controdeduzioni e documentazione dell'Agente della riscossione esaminate nel caso concreto.

³¹⁸ Controdeduzioni e documentazione dell'Agente della riscossione esaminate nel caso concreto.

³¹⁹ Costituzione della Repubblica italiana, art. 24; Controdeduzioni e documentazione dell'Agente della riscossione esaminate nel caso concreto.

³²⁰ Controdeduzioni e documentazione dell'Agente della riscossione esaminate nel caso concreto.

rigide a criteri maggiormente attenti all'effettività della tutela e alla specificità del rapporto tributario.³²¹

La ratio della disciplina della prova della notificazione emerge dal bilanciamento di interessi diversi. Il riferimento a documentazione ADER tutela l'unità della gestione concorsuale, ma deve essere coordinato con l'interesse individuale del contribuente a non subire una pretesa senza concreta possibilità di difesa. In tale prospettiva: la centralità del destinatario effettivo della cartella del 2008. L'interpretazione più coerente è quindi quella che conserva la centralità del curatore senza trasformare la procedura in una barriera assoluta alla tutela personale.³²²

Nel quadro sistematico, la prova della notificazione richiede di leggere documentazione ADER insieme alla funzione della procedura concorsuale. La concentrazione dei poteri serve a garantire una gestione ordinata della massa, ma non modifica automaticamente la titolarità sostanziale dei rapporti. Ne consegue la centralità del destinatario effettivo della cartella del 2008. Questa distinzione diventa decisiva in materia tributaria, perché gli effetti dell'obbligazione possono proiettarsi oltre la durata della procedura e tornare a incidere direttamente sul debitore.³²³

4.7. L'applicazione delle Sezioni Unite n. 11287/2023

Il primo criterio applicativo è offerto dalle Sezioni Unite con la sentenza n. 11287/2023.

La pronuncia afferma che, in materia tributaria, la legittimazione del fallito sorge quando il curatore si astenga dall'impugnare l'atto e che tale inerzia deve essere valutata oggettivamente, senza indagare le ragioni che abbiano determinato la mancata iniziativa. Applicato alla vicenda, il principio impone di verificare se la cartella del 2008 sia stata effettivamente impugnata dal curatore o comunque inserita in un contenzioso capace di tutelare specificamente la posizione personale del contribuente.³²⁴

³²¹ Controdeduzioni e documentazione dell'Agente della riscossione esaminate nel caso concreto.

³²² Controdeduzioni e documentazione dell'Agente della riscossione esaminate nel caso concreto.

³²³ Controdeduzioni e documentazione dell'Agente della riscossione esaminate nel caso concreto.

³²⁴ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

Dalla documentazione esaminata non emerge, allo stato, un'impugnazione personale di Carrà contro la cartella, mentre l'Agenzia delle Entrate insiste proprio sulla mancata proposizione di un ricorso. Tale dato non può però essere letto isolatamente. Se la cartella fu notificata soltanto alla curatela e se il curatore non la impugnò, si realizza proprio la situazione rispetto alla quale le Sezioni Unite riconoscono, in presenza della conoscenza dell'atto, la legittimazione suppletiva del fallito. La mancata impugnazione del 2008 non può dunque essere automaticamente utilizzata contro chi sostiene di non aver ricevuto personalmente l'atto (e che non poteva quindi agire in via suppletiva).³²⁵

La prospettiva muta radicalmente se si dimostrasse che il curatore aveva invece già impugnato quella stessa cartella nell'interesse della procedura. In tal caso verrebbe meno il presupposto dell'inerzia e la ricostruzione dovrebbe essere calibrata sugli effetti del giudizio promosso dall'organo concorsuale. Questo mostra perché il Capitolo IV non può limitarsi a una formula astratta: la soluzione dipende dalla ricostruzione puntuale della condotta processuale della curatela.³²⁶

Le ricadute applicative dell'applicazione delle Sezioni Unite richiedono particolare attenzione alla prova. Alla luce di SS.UU. 11287/2023, non è sufficiente una qualificazione astratta: occorre ricostruire destinatari, date, condotte processuali e atti successivi. In concreto, la verifica dell'eventuale inerzia oggettiva della curatela. Tale metodo permette di separare ciò che è documentalmente accertato dalle allegazioni delle parti e di applicare la giurisprudenza senza anticipare conclusioni che dipendono dall'accertamento del fatto.³²⁷

Una lettura costituzionalmente orientata rafforza l'analisi dell'applicazione delle Sezioni Unite. La disciplina ricavabile dalla sentenza delle SS.UU. 11287/2023 deve essere coordinata con l'art. 24 Cost. e con il principio di effettività della tutela giurisdizionale. In questo senso, va verificata l'eventuale inerzia oggettiva della curatela. Non si tratta di disapplicare le regole concorsuali, ma di interpretarle secondo la loro funzione, evitando che una compressione temporanea e funzionale si trasformi in una perdita definitiva del diritto di difesa.³²⁸³²⁹

³²⁵ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

³²⁶ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

³²⁷ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; cfr. G. Rugolo, «Inerzia consapevole» e «inerzia dimenticanza», in *Rivista di diritto tributario*, 2023.

³²⁸ Costituzione della Repubblica italiana, art. 24; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 329.

Sul piano processuale, l'applicazione delle Sezioni Unite impone di distinguere titolarità del rapporto, capacità processuale, interesse ad agire, conoscenza dell'atto e opponibilità. SS.UU. 11287/2023 costituisce il riferimento per evitare che categorie diverse vengano sovrapposte. In particolare: la verifica dell'eventuale inerzia oggettiva della curatela. La soluzione della singola controversia richiede quindi una verifica concreta dei comportamenti della curatela e dell'Amministrazione, oltre che della sequenza delle notificazioni.³³⁰

L'evoluzione interpretativa dell'applicazione delle Sezioni Unite mostra come la soluzione non possa essere affidata a formule meramente formali. La giurisprudenza formatasi attorno a SS.UU. 11287/2023 ha progressivamente precisato presupposti, limiti ed effetti della disciplina. Il punto che emerge è la verifica dell'eventuale inerzia oggettiva della curatela. La ricostruzione storica è utile perché consente di comprendere il passaggio da letture più rigide a criteri maggiormente attenti all'effettività della tutela e alla specificità del rapporto tributario.³³¹

La ratio della disciplina dell'applicazione della sentenza delle Sezioni Unite emerge dal bilanciamento di interessi diversi. Il riferimento a SS.UU. 11287/2023 tutela l'unità della gestione concorsuale, ma deve essere coordinato con l'interesse individuale del contribuente a non subire una pretesa senza concreta possibilità di difesa. In tale prospettiva: la verifica dell'eventuale inerzia oggettiva della curatela. L'interpretazione più coerente è quindi quella che conserva la centralità del curatore senza trasformare la procedura in una barriera assoluta alla tutela personale.³³²

Nel quadro sistematico, l'applicazione della sentenza delle Sezioni Unite richiede di leggere SS.UU. 11287/2023 insieme alla funzione della procedura concorsuale. La concentrazione dei poteri serve a garantire una gestione ordinata della massa, ma non modifica automaticamente la titolarità sostanziale dei rapporti. Ne consegue la verifica dell'eventuale inerzia oggettiva della curatela. Questa distinzione diventa decisiva in materia tributaria, perché gli effetti dell'obbligazione possono proiettarsi oltre la durata della procedura e tornare a incidere direttamente sul debitore.³³³

³³⁰ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

³³¹ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

³³² Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

³³³ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287. 342Cass., 22 aprile 2024, n. 10760.

4.8. L'applicazione di Cass. n. 10760/2024

La pronuncia che presenta la maggiore vicinanza al caso concreto è Cass. 22 aprile 2024, n. 10760. La Corte ha affermato che l'ente impositore che abbia notificato la cartella soltanto al curatore non può successivamente giovare di quella notificazione nei confronti del fallito tornato *in bonis*. Quando quest'ultimo riceva un atto successivo fondato sulla cartella (ad esempio una ingiunzione di pagamento), può contestare anche l'atto prodromico non personalmente notificato, del quale abbia avuto conoscenza proprio attraverso il successivo atto della riscossione.³⁴²

La corrispondenza strutturale è evidente. Nel caso Carrà l'atto ricevuto nel 2025 è un'intimazione di pagamento fondata su una cartella risalente al 2008, che la difesa sostiene essere stata notificata esclusivamente al curatore. Se questi elementi vengono confermati, il principio del 2024 offre una risposta difficilmente compatibile con la tesi secondo cui la cartella sarebbe ormai definitivamente incontestabile nei confronti del contribuente per il solo decorso del termine dal 2008.³⁴⁴

La sentenza della Corte di Cassazione n. 10760/2024 presenta inoltre un secondo profilo particolarmente rilevante: l'atto notificato esclusivamente al curatore è ritenuto inidoneo a interrompere la prescrizione del credito nei confronti del fallito tornato *in bonis*. Ciò non significa che la prescrizione possa essere dichiarata sulla sola base del tempo trascorso. È necessario verificare l'esistenza di altri atti idonei, eventuali notificazioni personali, domande giudiziali o ulteriori vicende capaci di produrre effetti interruttivi. La pronuncia, tuttavia, impedisce di attribuire automaticamente alla notificazione concorsuale del 2008 efficacia interruttiva personale per tutto il periodo successivo.³⁴⁴

Le ricadute applicative dell'applicazione di Cass. 10760/2024 richiedono particolare attenzione alla prova. Alla luce di Cass. 10760/2024, non è sufficiente una qualificazione astratta: occorre ricostruire destinatari, date, condotte processuali e atti successivi. In concreto, la verifica dell'opponibilità e degli effetti dell'intimazione successiva. Tale metodo permette di separare ciò che è documentalmente accertato dalle allegazioni delle parti e di applicare la giurisprudenza senza anticipare conclusioni che dipendono dall'accertamento del fatto.³⁴⁵ Una

³⁴⁴ Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760. 344Cass.
22 aprile 2024, n. 10760.

³⁴⁵ Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760; cfr. F. Rasi, L'interesse a ricorrere nel processo tributario. Il catalogo degli atti impugnabili alla prova di vuoti e duplicazioni di tutele, Padova, CEDAM, 2022.

lettura costituzionalmente orientata rafforza l'analisi dell'applicazione della sentenza della Cass. 10760/2024. La disciplina ricavabile da Cass. 10760/2024 deve essere coordinata con l'art. 24 Cost. e con il principio di effettività della tutela giurisdizionale. In questo senso: occorre verificare l'opponibilità e degli effetti dell'intimazione successiva. Non si tratta di disapplicare le regole concorsuali, ma di interpretarle secondo la loro funzione, evitando che una compressione temporanea e funzionale si trasformi in una perdita definitiva del diritto di difesa.³³⁶

Sul piano processuale, l'applicazione della sentenza della Corte di Cassazione n. 10760/2024 impone di distinguere titolarità del rapporto, capacità processuale, interesse ad agire, conoscenza dell'atto e opponibilità. La Corte di Cassazione, con la sentenza 10760/2024, costituisce il riferimento per evitare che categorie diverse vengano sovrapposte. In particolare, occorre verificare l'opponibilità e gli effetti dell'intimazione successiva. La soluzione della singola controversia richiede quindi una verifica concreta dei comportamenti della curatela e dell'Amministrazione, oltre che della sequenza delle notificazioni.³³⁷

L'evoluzione interpretativa dell'applicazione della Corte di Cassazione n. 10760/2024 mostra come la soluzione non possa essere affidata a formule meramente formali. La giurisprudenza formatasi attorno a Cass. 10760/2024 ha progressivamente precisato presupposti, limiti ed effetti della disciplina. Il punto che emerge è la verifica dell'opponibilità e degli effetti dell'intimazione successiva. La ricostruzione storica è utile perché consente di comprendere il passaggio da letture più rigide a criteri maggiormente attenti all'effettività della tutela e alla specificità del rapporto tributario.³³⁸

La ratio della disciplina che deriva dall'applicazione della sentenza della Cass. 10760/2024 emerge dal bilanciamento di interessi diversi. Il riferimento a Cass. 10760/2024 tutela l'unità della gestione concorsuale, ma deve essere coordinato con l'interesse individuale del contribuente a non subire una pretesa senza concreta possibilità di difesa. In tale prospettiva, occorre verificare l'opponibilità dell'atto al debitore, e gli effetti dell'intimazione successiva. L'interpretazione più coerente è quindi quella che conserva la centralità del curatore senza trasformare la procedura in una barriera assoluta alla tutela personale.³³⁹

³³⁶ Cass. 22 aprile 2024, n. 10760.

³³⁷ Cass. 22 aprile 2024, n. 10760.

³³⁸ Cass. 22 aprile 2024, n. 10760.

³³⁹ Cass. 22 aprile 2024, n. 10760.

Nel quadro sistematico, l'applicazione di Cass. 10760/2024 richiede di leggere Cass. 10760/2024 insieme alla funzione della procedura concorsuale. La concentrazione dei poteri serve a garantire una gestione ordinata della massa, ma non modifica automaticamente la titolarità sostanziale dei rapporti. Ne consegue la verifica dell'opponibilità dell'atto al debitore e degli effetti dell'intimazione successiva. Questa distinzione diventa decisiva in materia tributaria, perché gli effetti dell'obbligazione possono proiettarsi oltre la durata della procedura e tornare a incidere direttamente sul debitore.³⁴⁰

4.9. Il precedente Moretti e il valore dell'analogia

La documentazione difensiva richiama anche una precedente controversia relativa alla sig.ra Moretti Emilia, definita dalla Commissione Tributaria e Provinciale di Pavia con sentenza n. 164/1/2020. In quel giudizio era stata impugnata una comunicazione preventiva di iscrizione ipotecaria fondata su cartelle concernenti crediti d'imposta anteriori alla dichiarazione di fallimento. Secondo quanto riportato negli atti, la Commissione accolse il ricorso con riferimento a due cartelle, valorizzando la circostanza che esse riguardavano crediti anteriori al fallimento e la questione della notificazione alla sola curatela.³⁴¹

Il precedente è significativo perché riguarda la stessa procedura concorsuale e una struttura fattuale analoga, ma deve essere utilizzato con prudenza. Una sentenza di merito non ha il valore nomofilattico delle pronunce della Corte di cassazione e non può sostituire l'analisi delle differenze tra le singole posizioni soggettive. Il suo interesse risiede soprattutto nel mostrare come il problema dell'opponibilità degli atti notificati durante il fallimento si fosse già concretamente manifestato nella medesima vicenda societaria.³⁵²

Nell'esposizione della tesi il precedente Moretti può quindi essere presentato come elemento di continuità fattuale e come conferma della rilevanza pratica della questione, mentre la soluzione giuridica deve essere fondata principalmente sulla giurisprudenza di legittimità, in particolare sulle Sezioni Unite n. 11287/2023 e su Cass. n. 10760/2024.³⁴²

³⁴⁰ Cass. 22 aprile 2024, n. 10760.

³⁴¹ Cass. 22 aprile 2024, n. 10760. ³⁵²Cass. 22 aprile 2024, n. 10760.

³⁴² C.T.P. Pavia, sent. n. 164/1/2020; Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760.

Le ricadute applicative del precedente Moretti richiedono particolare attenzione alla prova. Alla luce di CTP Pavia 164/1/2020, non è sufficiente una qualificazione astratta: occorre ricostruire destinatari, date, condotte processuali e atti successivi. In concreto: l'uso dell'analogia senza attribuire efficacia vincolante. Tale metodo permette di separare ciò che è documentalmente accertato dalle allegazioni delle parti e di applicare la giurisprudenza senza anticipare conclusioni che dipendono dall'accertamento del fatto.³⁴³

Una lettura costituzionalmente orientata rafforza l'analisi del precedente Moretti. La disciplina ricavabile da CTP Pavia 164/1/2020 deve essere coordinata con l'art. 24 Cost. e con il principio di effettività della tutela giurisdizionale. In questo senso: l'uso dell'analogia senza attribuire efficacia vincolante. Non si tratta di disapplicare le regole concorsuali, ma di interpretarle secondo la loro funzione, evitando che una compressione temporanea e funzionale si trasformi in una perdita definitiva del diritto di difesa.³⁵⁵

Sul piano processuale, il precedente Moretti impone di distinguere titolarità del rapporto, capacità processuale, interesse ad agire, conoscenza dell'atto e opponibilità. La sentenza della CTP Pavia n. 164/1/2020 costituisce il riferimento per evitare che categorie diverse vengano sovrapposte. In particolare, riguarda l'applicazione del medesimo principio ad un caso analogo senza attribuire ad esso efficacia vincolante. La soluzione della singola controversia richiede quindi una verifica concreta dei comportamenti della curatela e dell'Amministrazione, oltre che della sequenza delle notificazioni.³⁴⁴

L'evoluzione interpretativa del precedente Moretti mostra come la soluzione non possa essere affidata a formule meramente formali. La giurisprudenza formatasi attorno a CTP Pavia 164/1/2020 ha progressivamente precisato presupposti, limiti ed effetti della disciplina. Il principio che emerge è, per l'appunto, l'uso dell'analogia senza attribuire ad essa efficacia vincolante. La ricostruzione storica è utile perché consente di comprendere il passaggio da letture più rigide a criteri maggiormente attenti all'effettività della tutela e alla specificità del rapporto tributario.³⁴⁵

La ratio della disciplina del precedente Moretti emerge dal bilanciamento di interessi diversi. Il riferimento a CTP Pavia 164/1/2020 tutela l'unità della gestione concorsuale, ma

³⁴³ C.T.P. Pavia, sent. n. 164/1/2020; Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760. ³⁵⁵Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

³⁴⁴ C.T.P. Pavia, sent. n. 164/1/2020; Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760.

³⁴⁵ C.T.P. Pavia, sent. n. 164/1/2020; Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760.

deve essere coordinato con l'interesse individuale del contribuente a non subire una pretesa senza concreta possibilità di difesa. In tale prospettiva: l'uso dell'analogia senza attribuire efficacia vincolante. L'interpretazione più coerente è quindi quella che conserva la centralità del curatore senza trasformare la procedura in una barriera assoluta alla tutela personale.³⁴⁶

Nel quadro sistematico, il precedente Moretti richiede di leggere CTP Pavia 164/1/2020 insieme alla funzione della procedura concorsuale. La concentrazione dei poteri serve a garantire una gestione ordinata della massa, ma non modifica automaticamente la titolarità sostanziale dei rapporti. Ne consegue l'uso dell'analogia senza attribuire efficacia vincolante. Questa distinzione diventa decisiva in materia tributaria, perché gli effetti dell'obbligazione possono proiettarsi oltre la durata della procedura e tornare a incidere direttamente sul debitore.³⁴⁷

4.10. Valutazione critica delle contrapposte tesi

La tesi dell'amministrazione ha un fondamento comprensibile nella necessità di garantire stabilità agli atti della riscossione e di evitare che pretese risalenti possano essere riaperte senza limiti. Se una cartella fosse stata validamente notificata al contribuente e non impugnata, il principio di definitività imporrebbe certamente di considerare tardive le contestazioni proposte molti anni dopo. Il problema è che questa premessa non può essere presunta quando la notificazione risulta effettuata soltanto alla curatela.³⁴⁸

La tesi difensiva appare invece maggiormente coerente con l'evoluzione della Cassazione nella parte in cui distingue l'efficacia dell'atto nella procedura dalla sua opponibilità personale al fallito. Il contribuente non può essere considerato contemporaneamente privo della possibilità di agire autonomamente durante la procedura e vincolato, dopo la chiusura, da un atto che non gli sia mai stato personalmente reso conoscibile. Una simile soluzione trasformerebbe lo spossessamento, che è una limitazione funzionale e temporanea, in una compressione definitiva del diritto di difesa.^{349,350}

³⁴⁶ C.T.P. Pavia, sent. n. 164/1/2020; Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760.

³⁴⁷ C.T.P. Pavia, sent. n. 164/1/2020; Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760.

³⁴⁸ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; Cass., sez. V, 30 luglio 2024, n. 21333; Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760.

³⁴⁹ Costituzione della Repubblica italiana, art. 24; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; Cass., sez. V, 30 luglio 2024, n. 21333; Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760.

Ciò non implica che ogni pretesa notificata al solo curatore debba essere considerata inesistente. La soluzione più equilibrata è riconoscere che l'atto può avere prodotto effetti nel fallimento e può aver consentito all'Amministrazione di partecipare al concorso, ma non può essere automaticamente equiparato, per tutti gli effetti successivi, a un atto notificato al contribuente. La distinzione tra efficacia concorsuale e opponibilità personale costituisce quindi il criterio interpretativo più convincente.³⁵¹

Un'ulteriore cautela riguarda la prescrizione. L'elevato intervallo temporale tra il 2008 e il 2025 rende il tema particolarmente rilevante, ma la valutazione definitiva richiede l'esame di tutti gli eventuali atti interruttivi. Il principio ricavabile da Cass. n. 10760/2024 è che la sola notificazione al curatore non può essere automaticamente utilizzata come atto interruttivo nei confronti del debitore tornato *in bonis*. Spetta quindi all'ente che intenda far valere la pretesa dimostrare la sussistenza di ulteriori atti idonei a produrre tale effetto.³⁵²

Nel complesso, il caso concreto conferma la funzione della legittimazione suppletiva e della doppia notificazione come strumenti complementari. La prima individua lo spazio nel quale il contribuente può difendersi quando il curatore non agisce; la seconda assicura che tale possibilità non resti astratta. Una tutela riconosciuta in teoria ma priva della conoscenza dell'atto sarebbe infatti senza efficacia. È proprio questa connessione che rende la vicenda Carrà un caso applicativo particolarmente adatto a verificare la coerenza dell'elaborazione giurisprudenziale.³⁵³

Le ricadute applicative della valutazione delle contrapposte tesi richiedono particolare attenzione alla prova. Alla luce di atti delle parti e giurisprudenza, non è sufficiente una qualificazione astratta: occorre ricostruire destinatari, date, condotte processuali e atti successivi. In concreto, una valutazione critica equilibrata. Tale metodo permette di separare ciò che è documentalmente accertato dalle allegazioni delle parti e di applicare la giurisprudenza senza anticipare conclusioni che dipendono dall'accertamento del fatto.³⁶⁵

Una lettura costituzionalmente orientata rafforza l'analisi della valutazione delle contrapposte tesi. La disciplina ricavabile da atti delle parti e giurisprudenza deve essere

³⁵¹ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; Cass., sez. V, 30 luglio 2024, n. 21333; Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760.

³⁵² Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; Cass., sez. V, 30 luglio 2024, n. 21333; Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760.

³⁵³ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; Cass., sez. V, 30 luglio 2024, n. 21333; Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760. ³⁶⁵Cass. 22 aprile 2024, n. 10760.

coordinata con l'art. 24 Cost. e con il principio di effettività della tutela giurisdizionale. In questo senso, occorre una valutazione critica equilibrata. Non si tratta di disapplicare le regole concorsuali, ma di interpretarle secondo la loro funzione, evitando che una compressione temporanea e funzionale si trasformi in una perdita definitiva del diritto di difesa.³⁵⁴³⁵⁵

Sul piano processuale, la valutazione delle contrapposte tesi impone di distinguere titolarità del rapporto, capacità processuale, interesse ad agire, conoscenza dell'atto e opponibilità. atti delle parti e giurisprudenza costituisce il riferimento per evitare che categorie diverse vengano sovrapposte. In particolare, si impone una valutazione critica equilibrata. La soluzione della singola controversia richiede quindi una verifica concreta dei comportamenti della curatela e dell'Amministrazione, oltre che della sequenza delle notificazioni.³⁵⁶

L'evoluzione interpretativa della valutazione delle contrapposte tesi mostra come la soluzione non possa essere affidata a formule meramente formali. La giurisprudenza formatasi attorno agli atti delle parti e alla giurisprudenza ha progressivamente precisato presupposti, limiti ed effetti della disciplina. Il punto che emerge è che è necessaria una valutazione critica equilibrata. La ricostruzione storica è utile perché consente di comprendere il passaggio da letture più rigide a criteri maggiormente attenti all'effettività della tutela e alla specificità del rapporto tributario.³⁵⁷

La ratio della disciplina della valutazione delle contrapposte tesi emerge dal bilanciamento di interessi diversi. Il riferimento agli atti delle parti e alla giurisprudenza tutela l'unità della gestione concorsuale, ma deve essere coordinato con l'interesse individuale del contribuente a non subire una pretesa senza concreta possibilità di difesa. In tale prospettiva, è necessaria una valutazione critica equilibrata. L'interpretazione più coerente è quindi quella che conserva la centralità del curatore senza trasformare la procedura in una barriera assoluta alla tutela personale.³⁵⁸

³⁵⁴ Costituzione della Repubblica italiana, art. 24; Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n.

³⁵⁵ ; Cass., sez. V, 30 luglio 2024, n. 21333; Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760.

³⁵⁶ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; Cass., sez. V, 30 luglio 2024, n. 21333; Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760.

³⁵⁷ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; Cass., sez. V, 30 luglio 2024, n. 21333; Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760.

³⁵⁸ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; Cass., sez. V, 30 luglio 2024, n. 21333; Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760.

Nel quadro sistematico, la valutazione delle contrapposte tesi richiede di leggere atti delle parti e giurisprudenza insieme alla funzione della procedura concorsuale. La concentrazione dei poteri serve a garantire una gestione ordinata della massa, ma non modifica automaticamente la titolarità sostanziale dei rapporti. Ne consegue che una valutazione critica equilibrata. Questa distinzione diventa decisiva in materia tributaria, perché gli effetti dell'obbligazione possono proiettarsi oltre la durata della procedura e tornare a incidere direttamente sul debitore.³⁵⁹

4.11. Il rapporto tra definitività dell'atto e diritto di difesa nel caso concreto

La vicenda consente di verificare in concreto il rischio di sovrapporre la definitività dell'atto nella procedura alla definitività nei confronti del contribuente. L'argomento secondo cui la cartella non sarebbe stata impugnata entro il termine ordinario presuppone che quel termine fosse effettivamente decorso anche per Carrà. Ma proprio questo è il punto controverso: se la notificazione del 2008 fu indirizzata soltanto alla curatela, il decorso del termine nei confronti del curatore non può essere automaticamente trasposto sulla posizione personale del debitore.³⁶⁰

Il diritto di difesa richiede infatti che la decorrenza della preclusione sia collegata a una situazione nella quale il soggetto abbia avuto la possibilità giuridica e concreta di contestare l'atto. La legittimazione suppletiva riconosciuta dalla Cassazione perderebbe ogni utilità se il contribuente, pur legittimato in caso di inerzia del curatore, fosse considerato decaduto prima ancora di avere conoscenza dell'atto. La coerenza del sistema impone quindi di coordinare il momento della conoscenza con la possibilità di esercitare la tutela.³⁶¹

Le ricadute applicative di definitività e diritto di difesa richiedono particolare attenzione alla prova. Alla luce di art. 24 Cost. e giurisprudenza, non è sufficiente una qualificazione astratta: occorre ricostruire destinatari, date, condotte processuali e atti successivi. In concreto, la compatibilità tra preclusioni e concreta conoscenza dell'atto. Tale metodo permette di separare ciò che è documentalmente accertato dalle allegazioni delle parti e di applicare la

³⁵⁹ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; Cass., sez. V, 30 luglio 2024, n. 21333; Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760.

³⁶⁰ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760.

³⁶¹ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760.

giurisprudenza senza anticipare conclusioni che dipendono dall'accertamento del fatto.³⁶² Una lettura costituzionalmente orientata rafforza l'analisi di definitività e diritto di difesa.

La disciplina ricavabile dall'art. 24 Cost. e dalla giurisprudenza deve essere coordinata con l'art. 24 Cost. e con il principio di effettività della tutela giurisdizionale. In questo senso: le preclusioni della possibilità di impugnare devono essere collegate alla concreta conoscenza dell'atto. Non si tratta di disapplicare le regole concorsuali, ma di interpretarle secondo la loro funzione, evitando che una compressione temporanea e funzionale si trasformi in una perdita definitiva del diritto di difesa.³⁶³

Sul piano processuale, definitività e diritto di difesa impongono di distinguere titolarità del rapporto, capacità processuale, interesse ad agire, conoscenza dell'atto e opponibilità. L'art. 24 Cost. e costituisce il riferimento per evitare che categorie diverse vengano sovrapposte. In particolare: occorre valutare la compatibilità tra preclusioni e concreta conoscenza dell'atto. La soluzione della singola controversia richiede quindi una verifica concreta dei comportamenti della curatela e dell'Amministrazione, oltre che della sequenza delle notificazioni.³⁶⁴

L'evoluzione interpretativa di definitività e diritto di difesa mostra come la soluzione non possa essere affidata a formule meramente formali. La giurisprudenza formatasi attorno all'art. 24 Cost. ed alla giurisprudenza ha progressivamente precisato presupposti, limiti ed effetti della disciplina. Il punto che emerge è che, come detto, occorre valutare la compatibilità tra preclusioni e concreta conoscenza dell'atto. La ricostruzione storica è utile perché consente di comprendere il passaggio da letture più rigide a criteri maggiormente attenti all'effettività della tutela e alla specificità del rapporto tributario.³⁶⁵

La ratio della disciplina di definitività e diritto di difesa emerge dal bilanciamento di interessi diversi. Il riferimento all'art. 24 Cost. ed alla giurisprudenza tutela l'unità della gestione concorsuale, ma deve essere coordinato con l'interesse individuale del contribuente a non subire una pretesa senza concreta possibilità di difesa. In tale prospettiva: la compatibilità tra preclusioni e concreta conoscenza dell'atto. L'interpretazione più coerente è quindi quella

³⁶² Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760.

³⁶³ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760.

³⁶⁴ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760.

³⁶⁵ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760.

che conserva la centralità del curatore senza trasformare la procedura in una barriera assoluta alla tutela personale.³⁶⁶

Nel quadro sistematico, definitività e diritto di difesa richiedono di leggere l'art. 24 Cost. e la giurisprudenza insieme alla funzione della procedura concorsuale. La concentrazione dei poteri serve a garantire una gestione ordinata della massa, ma non modifica automaticamente la titolarità sostanziale dei rapporti. Ne consegue la compatibilità tra preclusioni e concreta conoscenza dell'atto. Questa distinzione diventa decisiva in materia tributaria, perché gli effetti dell'obbligazione possono proiettarsi oltre la durata della procedura e tornare a incidere direttamente sul debitore.³⁶⁷

4.12. Gli scenari decisori astrattamente configurabili

Senza anticipare l'esito del giudizio, la documentazione consente di individuare alcuni scenari giuridici. Se venisse provata una notificazione personale della cartella al contribuente già nel 2008, la questione della tardività assumerebbe un peso decisivo e la ricostruzione difensiva dovrebbe essere profondamente ridimensionata. Se, invece, risultasse confermata la notificazione esclusiva alla curatela e l'assenza di un'impugnazione del curatore, i principi delle Sezioni Unite e di Cass. n. 10760/2024 offrirebbero una base significativa per riconoscere al contribuente la possibilità di contestare l'atto presupposto dopo la conoscenza acquisita attraverso l'intimazione del 2025.³⁶⁸

Un terzo scenario riguarda l'eventuale esistenza di ulteriori atti personalmente notificati o comunque, idonei a produrre effetti interruttivi. In tal caso la questione dell'opponibilità della cartella del 2008 resterebbe rilevante, ma la prescrizione dovrebbe essere valutata tenendo conto dell'intera sequenza degli atti. La soluzione non può quindi essere dedotta esclusivamente dalla distanza temporale tra cartella e intimazione: richiede una ricostruzione probatoria completa.³⁶⁹

Questa articolazione degli scenari rafforza il valore scientifico del caso. L'obiettivo della tesi non è affermare aprioristicamente la fondatezza di una delle parti, ma mostrare quali

³⁶⁶ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760.

³⁶⁷ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760.

³⁶⁸ Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760; documentazione di causa richiamata nel capitolo.

³⁶⁹ Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760; documentazione di causa richiamata nel capitolo.

condizioni giuridiche e probatorie debbano essere verificate per applicare correttamente i principi sulla legittimazione, sulla notificazione e sull'opponibilità.³⁷⁰

Le ricadute applicative degli scenari decisori richiedono particolare attenzione alla prova. Alla luce di documentazione di causa e giurisprudenza, non è sufficiente una qualificazione astratta: occorre ricostruire destinatari, date, condotte processuali e atti successivi. In concreto, la dipendenza dell'esito dalla prova della notificazione e degli atti interruttivi. Tale metodo permette di separare ciò che è documentalmente accertato dalle allegazioni delle parti e di applicare la giurisprudenza senza anticipare conclusioni che dipendono dall'accertamento del fatto.³⁷¹

Una lettura costituzionalmente orientata rafforza l'analisi degli scenari decisori. La disciplina ricavabile dalla documentazione di causa e dalla giurisprudenza deve essere coordinata con l'art. 24 Cost. e con il principio di effettività della tutela giurisdizionale. In questo senso, l'esito dipende dalla prova della notificazione e degli atti interruttivi. Non si tratta di disapplicare le regole concorsuali, ma di interpretarle secondo la loro funzione, evitando che una compressione temporanea e funzionale si trasformi in una perdita definitiva del diritto di difesa.³⁷²

Sul piano processuale, gli scenari decisori impongono di distinguere titolarità del rapporto, capacità processuale, interesse ad agire, conoscenza dell'atto e opponibilità. La documentazione di causa e giurisprudenza costituisce il riferimento per evitare che categorie diverse vengano sovrapposte. In particolare: la dipendenza dell'esito dalla prova della notificazione e degli atti interruttivi. La soluzione della singola controversia richiede quindi una verifica concreta dei comportamenti della curatela e dell'Amministrazione, oltre che della sequenza delle notificazioni.³⁷³

L'evoluzione interpretativa degli scenari decisori mostra come la soluzione non possa essere affidata a formule meramente formali. La giurisprudenza formatasi attorno a documentazione di causa e giurisprudenza ha progressivamente precisato presupposti, limiti ed effetti della disciplina. Il principio che emerge è la dipendenza dell'esito dalla prova della

³⁷⁰ Cass. 22 aprile 2024, n. 10760.

³⁷¹ Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760; documentazione di causa richiamata nel capitolo.

³⁷² Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760; documentazione di causa richiamata nel capitolo.

³⁷³ Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760; documentazione di causa richiamata nel capitolo.

notificazione e degli atti interruttivi. La ricostruzione storica è utile perché consente di comprendere il passaggio da letture più rigide a criteri maggiormente attenti all'effettività della tutela e alla specificità del rapporto tributario.³⁷⁴

La ratio della disciplina degli scenari decisori emerge dal bilanciamento di interessi diversi. Il riferimento a documentazione di causa e giurisprudenza tutela l'unità della gestione concorsuale, ma deve essere coordinato con l'interesse individuale del contribuente a non subire una pretesa senza concreta possibilità di difesa. In tale prospettiva: la dipendenza dell'esito dalla prova della notificazione e degli atti interruttivi. L'interpretazione più coerente è quindi quella che conserva la centralità del curatore senza trasformare la procedura in una barriera assoluta alla tutela personale.³⁷⁵

Nel quadro sistematico, gli scenari decisori richiedono di leggere documentazione di causa e giurisprudenza insieme alla funzione della procedura concorsuale. La concentrazione dei poteri serve a garantire una gestione ordinata della massa, ma non modifica automaticamente la titolarità sostanziale dei rapporti. Ne consegue la dipendenza dell'esito dalla prova della notificazione e degli atti interruttivi. Questa distinzione diventa decisiva in materia tributaria, perché gli effetti dell'obbligazione possono proiettarsi oltre la durata della procedura e tornare a incidere direttamente sul debitore.³⁷⁶

4.13. Sintesi applicativa

Sulla base della documentazione esaminata, la questione può essere ricondotta a una sequenza logica precisa. La pretesa tributaria nasce da un rapporto riferito al periodo anteriore o prossimo all'apertura del fallimento; la cartella viene formata durante la procedura e, secondo la ricostruzione difensiva supportata dall'avviso di ricevimento trasmesso nel 2025, viene notificata soltanto alla curatela; non risulta una notificazione personale al contribuente; dopo la chiusura del fallimento, l'Agente della riscossione invia nel 2025 un'intimazione al debitore tornato in bonis.³⁷⁷

Se tale sequenza viene confermata sul piano probatorio, l'applicazione coordinata delle Sezioni Unite n. 11287/2023 e di Cass. n. 10760/2024 conduce a escludere che il solo decorso

³⁷⁴ Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760; documentazione di causa richiamata nel capitolo.

³⁷⁵ Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760; documentazione di causa richiamata nel capitolo.

³⁷⁶ Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760; documentazione di causa richiamata nel capitolo.

³⁷⁷ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; Cass., sez. V, 30 luglio 2024, n. 21333; Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760.

del termine dalla notificazione al curatore possa rendere la cartella definitivamente opponibile al contribuente. Resta naturalmente aperta la verifica del fondamento sostanziale della coobbligazione e della prescrizione, ma il diritto di contestare l'atto presupposto non può essere negato sulla sola base della notificazione eseguita nei confronti della curatela.³⁷⁸

Il valore più ampio del caso consiste allora nel mostrare che la chiusura della procedura non cancella il problema generato dagli atti formati durante il fallimento. Al contrario, è proprio dopo il ritorno *in bonis* che diviene necessario distinguere con precisione ciò che si è consolidato nella massa da ciò che può essere fatto valere personalmente contro il debitore. Questa distinzione costituisce il punto di arrivo dell'intera ricerca.³⁷⁹

Riferimenti essenziali

- Atti relativi alla procedura fallimentare R.G. n. 6/04, Tribunale di Pavia.
- Intimazione di pagamento n. 07920259003111064/000, notificata il 13 giugno 2025.
- Cartella di pagamento n. 07920080021481012002.
- Avviso di accertamento n. 2N02A400934/2007.
- Diffida e intimazione ad Agenzia delle Entrate-Riscossione e Agenzia delle Entrate del 18 giugno 2025.
- Istanza di sgravio in autotutela del 9 luglio 2025.
- Ricorso ex artt. 18 ss. D.Lgs. n. 546/1992 e relative controdeduzioni.
- C.T.P. Pavia, sez. 1, n. 164/1/2020.
- Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.
- Cass., 22 aprile 2024, n. 10760.
- Cass., 25 gennaio 2023, n. 2380; Cass., 31 gennaio 2022, n. 2857.

³⁷⁸ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; Cass., sez. V, 30 luglio 2024, n. 21333; Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760.

³⁷⁹ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; Cass., sez. V, 30 luglio 2024, n. 21333; Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760.

Le ricadute applicative della sintesi applicativa richiedono particolare attenzione alla prova. Alla luce di *corpus* normativo, giurisprudenziale e documentale, non è sufficiente una qualificazione astratta: occorre ricostruire destinatari, date, condotte processuali e atti successivi. In concreto: la verifica finale della coerenza tra principi e caso concreto. Tale metodo permette di separare ciò che è documentalmente accertato dalle allegazioni delle parti e di applicare la giurisprudenza senza anticipare conclusioni che dipendono dall'accertamento del fatto.³⁸⁰

Una lettura costituzionalmente orientata rafforza l'analisi della sintesi applicativa. La disciplina ricavabile dal corpus normativo, giurisprudenziale e documentale deve essere coordinata con l'art. 24 Cost. e con il principio di effettività della tutela giurisdizionale. In questo senso, la verifica finale della coerenza tra principi e caso concreto. Non si tratta di disapplicare le regole concorsuali, ma di interpretarle secondo la loro funzione, evitando che una compressione temporanea e funzionale si trasformi in una perdita definitiva del diritto di difesa.³⁸¹

Sul piano processuale, la sintesi applicativa impone di distinguere titolarità del rapporto, capacità processuale, interesse ad agire, conoscenza dell'atto e opponibilità. Il corpus normativo, giurisprudenziale e documentale costituisce il riferimento per evitare che categorie diverse vengano sovrapposte. In particolare: la verifica finale della coerenza tra principi e caso concreto. La soluzione della singola controversia richiede quindi una verifica concreta dei comportamenti della curatela e dell'Amministrazione, oltre che della sequenza delle notificazioni.³⁸²

L'evoluzione interpretativa della sintesi applicativa mostra come la soluzione non possa essere affidata a formule meramente formali. La giurisprudenza formatasi attorno a corpus normativo, giurisprudenziale e documentale ha progressivamente precisato presupposti, limiti ed effetti della disciplina. Il punto che emerge è la verifica finale della coerenza tra principi e caso concreto. La ricostruzione storica è utile perché consente di comprendere il passaggio da

³⁸⁰ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

³⁸¹ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; Cass., sez. V, 30 luglio 2024, n. 21333; Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760.

³⁸² Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; Cass., sez. V, 30 luglio 2024, n. 21333; Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760.

letture più rigide a criteri maggiormente attenti all'effettività della tutela e alla specificità del rapporto tributario.³⁸³

La ratio della disciplina della sintesi applicativa emerge dal bilanciamento di interessi diversi. Il riferimento al corpus normativo, giurisprudenziale e documentale tutela l'unità della gestione concorsuale, ma deve essere coordinato con l'interesse individuale del contribuente a non subire una pretesa senza concreta possibilità di difesa. In tale prospettiva: occorre una verifica finale della coerenza tra principi e caso concreto. L'interpretazione più coerente è quindi quella che conserva la centralità del curatore senza trasformare la procedura in una barriera assoluta alla tutela personale.³⁸⁴

Nel quadro sistematico, la sintesi applicativa richiede di leggere *corpus* normativo, giurisprudenziale e documentale insieme alla funzione della procedura concorsuale. La concentrazione dei poteri serve a garantire una gestione ordinata della massa, ma non modifica automaticamente la titolarità sostanziale dei rapporti. Ne consegue la verifica finale della coerenza tra principi e caso concreto. Questa distinzione diventa decisiva in materia tributaria, perché gli effetti dell'obbligazione possono proiettarsi oltre la durata della procedura e tornare a incidere direttamente sul debitore.³⁸⁵

CONCLUSIONI

L'indagine svolta consente di formulare una conclusione di sistema: l'apertura della procedura concorsuale determina una forte concentrazione dei poteri patrimoniali e processuali in capo al curatore, ma non cancella la posizione sostanziale del debitore. Tanto nella legge fallimentare quanto nel Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza, lo spossessamento riguarda l'amministrazione e la disponibilità dei beni e si riflette sulla legittimazione processuale; non determina però un trasferimento della titolarità dei rapporti né una generale incapacità del soggetto sottoposto alla procedura.³⁸⁶

³⁸³ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; Cass., sez. V, 30 luglio 2024, n. 21333; Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760.

³⁸⁴ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; Cass., sez. V, 30 luglio 2024, n. 21333; Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760.

³⁸⁵ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; Cass., sez. V, 30 luglio 2024, n. 21333; Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760.

³⁸⁶ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; Cass., sez. V, 30 luglio 2024, n. 21333; Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760.

In materia tributaria tale distinzione assume un rilievo ancora maggiore. Il curatore è il soggetto ordinariamente legittimato a gestire le controversie che incidono sulla massa, ma il contribuente resta il titolare del rapporto d'imposta e può essere esposto agli effetti della pretesa anche dopo la cessazione del fallimento o della liquidazione giudiziale. La possibile divergenza tra interesse della massa e interesse personale del debitore spiega l'elaborazione giurisprudenziale della legittimazione residuale o suppletiva.³⁸⁷

Le Sezioni Unite n. 11287/2023 hanno rappresentato un passaggio decisivo perché hanno chiarito che, nel contenzioso tributario, ciò che rileva per la riespansione della legittimazione del fallito è il comportamento oggettivo di inerzia del curatore. Non occorre indagare se l'astensione sia dipesa da disinteresse, da una scelta consapevole di convenienza o da altre ragioni. Se il curatore non impugna l'atto, si apre lo spazio per la tutela personale del contribuente; se invece l'organo concorsuale agisce, resta ferma la regola della sua legittimazione principale.³⁸⁸

Questa soluzione appare coerente anche con il Codice della crisi. L'art. 143 CCII riproduce il nucleo dell'art. 43 l. fall. e conferma la centralità del curatore nelle controversie patrimoniali comprese nella liquidazione giudiziale. La sostanziale continuità normativa consente di attribuire alla giurisprudenza formatasi sotto la legge fallimentare un'importante funzione interpretativa anche nel nuovo sistema, pur con il necessario aggiornamento terminologico e sistematico.³⁸⁹

La legittimazione suppletiva, tuttavia, non è sufficiente da sola a garantire una tutela effettiva. Affinché il debitore possa esercitare il diritto di difesa occorre che l'atto tributario gli sia reso conoscibile. È da questa esigenza che deriva il secondo risultato della ricerca: la notificazione al curatore e quella al contribuente non svolgono la medesima funzione. La prima consente alla procedura di valutare la pretesa, di ammetterla al concorso o di contestarla; la seconda tutela il soggetto che rimane titolare del rapporto e sul quale la pretesa può tornare a incidere dopo la chiusura.³⁹⁰

³⁸⁷ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; Cass., sez. V, 30 luglio 2024, n. 21333; Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760.

³⁸⁸ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; Cass. 22 aprile 2024, n. 10760; Cass. 30 luglio 2024, n. 21333.

³⁸⁹ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; Cass. 22 aprile 2024, n. 10760; Cass. 30 luglio 2024, n. 21333.

³⁹⁰ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

La distinzione tra efficacia concorsuale e opponibilità personale costituisce quindi la chiave interpretativa più importante. Un atto notificato al curatore può essere rilevante nella procedura senza che ciò significhi automaticamente che esso sia divenuto definitivo anche nei confronti del fallito che non ne abbia avuto personale conoscenza. Considerare equivalenti le due sfere produrrebbe un risultato difficilmente compatibile con l'art. 24 Cost.: il debitore sarebbe privato della possibilità ordinaria di agire durante la procedura e, al tempo stesso, vincolato dopo la chiusura da un atto che non gli è mai stato notificato.³⁹¹

Cass. n. 10760/2024 rende tale principio particolarmente concreto. La cartella notificata esclusivamente al curatore non può essere utilizzata, senza ulteriori condizioni, contro il fallito tornato *in bonis*. Il contribuente che riceve un successivo atto della riscossione può contestare l'atto prodromico non personalmente notificato e la precedente notificazione alla curatela non è, di per sé, idonea a interrompere la prescrizione nei suoi confronti. La pronuncia sposta così l'attenzione dalla validità astratta dell'atto alla sua capacità di produrre effetti personali.³⁹²

Il caso esaminato conferma l'importanza pratica della distinzione. La vicenda Carrà presenta una cartella formata e notificata durante il fallimento, un lungo intervallo temporale, la chiusura della procedura e, infine, un'intimazione rivolta personalmente al contribuente nel 2025. La controversia rende evidente che il problema non può essere risolto chiedendosi soltanto se la cartella sia stata "notificata": occorre stabilire a chi sia stata notificata, per quale funzione e con quali effetti. È questa ricostruzione qualitativa della notificazione che consente di valutare correttamente la definitività e la prescrizione.³⁹³

La soluzione proposta dalla ricerca può essere formulata in termini generali. La perdita o compressione della legittimazione processuale conseguente all'apertura della procedura non può trasformarsi in una definitiva compressione del diritto di difesa del fallito quando la curatela rimanga inerte e la pretesa tributaria sia destinata a produrre effetti sulla sua sfera patrimoniale dopo la chiusura della procedura. In tale situazione la tutela suppletiva rappresenta il necessario correttivo alla concentrazione processuale.³⁹⁴

³⁹¹ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; Cass. 22 aprile 2024, n. 10760; Cass. 30 luglio 2024, n. 21333.

³⁹² Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; Cass. 22 aprile 2024, n. 10760; Cass. 30 luglio 2024, n. 21333.

³⁹³ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; Cass. 22 aprile 2024, n. 10760; Cass. 30 luglio 2024, n. 21333.

³⁹⁴ Cass. 22 aprile 2024, n. 10760.

Allo stesso modo, l'Amministrazione che intenda utilizzare nei confronti del debitore tornato *in bonis* un atto formatosi durante il fallimento deve confrontarsi con la sua effettiva conoscenza. La notificazione alla sola curatela non può essere automaticamente trasformata in una notificazione personale postuma. La pretesa può aver prodotto effetti nella procedura, ma la sua opponibilità al contribuente richiede che sia stato assicurato un reale spazio di difesa.³⁹⁵

Questa conclusione non indebolisce le esigenze di certezza e stabilità proprie della riscossione tributaria. Al contrario, individua un criterio prevedibile: il curatore resta il soggetto principale della gestione processuale; il debitore interviene soltanto in via suppletiva quando l'organo non agisce; la notificazione personale delimita gli effetti che l'atto può produrre nei confronti del contribuente. Ne deriva un sistema nel quale la tutela della massa e la tutela individuale non sono concorrenti in modo indiscriminato, ma si coordinano secondo funzioni differenti.³⁹⁶

Sul piano prospettico, il Codice della crisi offre l'occasione per rendere questa distinzione ancora più chiara. La continuità tra gli artt. 42-43 l. fall. e gli artt. 142-143 CCII suggerisce che le soluzioni elaborate dalla giurisprudenza tributaria non siano destinate a perdere rilevanza. Al contrario, il problema della posizione personale del debitore può riproporsi nella liquidazione giudiziale ogniqualvolta un credito tributario formatosi prima o durante la procedura sia destinato a sopravvivere alla sua chiusura.³⁹⁷

Il dato conclusivo è quindi quello dell'effettività della tutela. La procedura concorsuale può legittimamente comprimere, per esigenze collettive, l'autonomia patrimoniale e processuale del debitore; non può tuttavia trasformare tale compressione temporanea in una preclusione permanente. La residua legittimazione processuale e la necessità di distinguere la notificazione al curatore da quella personale rappresentano, in questa prospettiva, due manifestazioni dello stesso principio: nessuna pretesa tributaria dovrebbe divenire definitivamente pregiudizievole per un soggetto senza che questi abbia avuto, direttamente o

³⁹⁵ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; Cass. 22 aprile 2024, n. 10760; Cass. 30 luglio 2024, n. 21333.

³⁹⁶ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; Cass. 22 aprile 2024, n. 10760; Cass. 30 luglio 2024, n. 21333.

³⁹⁷ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; Cass. 22 aprile 2024, n. 10760; Cass. 30 luglio 2024, n. 21333.

attraverso una tutela effettivamente esercitata dalla procedura, una concreta possibilità di difendersi.³⁹⁸

Riferimenti conclusivi

- R.D. 16 marzo 1942, n. 267, artt. 42, 43 e 46.
- D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, artt. 142 e 143.
- Costituzione della Repubblica italiana, art. 24.
- Cass., 18 marzo 2016, n. 5392.
- Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.
- Cass., 22 aprile 2024, n. 10760.
- Cass., 30 luglio 2024, n. 21333.
- F. Tesauro, Manuale del processo tributario, Torino, Giappichelli, 2020.
- Materiali dottrinali e documentali utilizzati nella ricerca.

BIBLIOGRAFIA E MATERIALI DI APPROFONDIMENTO

DOTTRINA E MANUALI

D'ATTORRE G., Manuale di diritto della crisi e dell'insolvenza, 3^a ed., Torino, Giappichelli, 2024.

DE MITA E., Principi di diritto tributario, Milano, Giuffrè, 2019.

FALSITTA G., Manuale di diritto tributario. Parte generale, 12^a ed., Padova, CEDAM, 2023.

FANTOZZI A., Corso di diritto tributario, Torino, UTET, 2004.

JORIO A., Il diritto della crisi e dell'insolvenza, 2^a ed., Torino, Giappichelli, 2025.

LA ROSA S., Principi di diritto tributario, 6^a ed., Torino, Giappichelli, 2020. PACCHI S. – AMBROSINI S., Diritto della crisi e dell'insolvenza, 4^a ed., Bologna,

³⁹⁸ Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287; Cass. 22 aprile 2024, n. 10760; Cass. 30 luglio 2024, n. 21333.

Zanichelli, 2025.

RASI F., L'interesse a ricorrere nel processo tributario. Il catalogo degli atti impugnabili alla prova di vuoti e duplicazioni di tutele, Padova, CEDAM, 2022.

TESAURO F., Manuale del processo tributario, Torino, Giappichelli, 2020.

VALENSISE P. – DI CECCO G. – SPAGNUOLO D. (a cura di), Il Codice della Crisi. Commentario, Torino, Giappichelli, 2024.

CONTRIBUTI E APPROFONDIMENTI

MAURO M., Controversie tributarie e posizione processuale del fallito nell'ordinamento italiano, in *Revista de Estudios Jurídicos*, n. 12, 2012.

RASI F., «Finalmente una svolta nella giurisprudenza della Cassazione in tema di atti impugnabili?», in *Rivista di diritto tributario*, 2023, online.

RUGOLO G., «Inerzia consapevole» e «inerzia dimenticanza»: la legittimazione del fallito ad impugnare gli atti impositivi al vaglio (forse) delle Sezioni Unite, in *Rivista di diritto tributario*, 2023, online.

MATERIALI DEL RELATORE E DOCUMENTI DI CAUSA

Materiale di approfondimento fornito dal relatore, «Capitolo 6», utilizzato per la ricostruzione della soggettività tributaria del fallito, della legittimazione suppletiva e della notificazione degli atti. Materiali normativi e giurisprudenziali richiamati nei singoli capitoli, con particolare attenzione alla disciplina concorsuale e al processo tributario.

I manuali e i contributi sono richiamati nelle note dei passaggi in cui se ne utilizza il contenuto; le pronunce sono citate per il principio specifico al quale il testo fa riferimento. Il «Capitolo 6» e gli atti del procedimento sono indicati separatamente perché costituiscono, rispettivamente, materiale di inquadramento e documentazione del caso concreto.

GIURISPRUDENZA PRINCIPALE

Cass. n. 3094/1995.

Cass. n. 14987/2000.

Cass. n. 6937/2002.

Cass. n. 4235/2006.

Cass. n. 5671/2006.

Cass. n. 2910/2009.

Cass. n. 9434/2014.

Cass. n. 5392/2016.

Cass. n. 8132/2018.

Cass. n. 34529/2021.

Cass. n. 13800/2021.

Cass., Sez. Un., 28 aprile 2023, n. 11287.

Cass., sez. V, 22 aprile 2024, n. 10760. Cass.,
sez. V, 30 luglio 2024, n. 21333.

C.T.P. Pavia, sez. I, sent. n. 164/1/2020.

Cass. n. 2380/2023.

Cass. n. 2857/2022.

FONTI NORMATIVE

Costituzione, art. 24.

R.D. 16 marzo 1942, n. 267, artt. 31, 42, 43 e 46.

D.Lgs. 12 gennaio 2019, n. 14, artt. 142 e 143.

D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, per i profili processuali richiamati.

FONTI DOCUMENTALI DEL CASO CONCRETO

Atti della procedura R.G. n. 6/04.

Avviso di accertamento n. 2N02A400934/2007.

Cartella n. 07920080021481012002.

Intimazione n. 07920259003111064/000.

Richieste documentali RD1/DR1.

Diffida del 18 giugno 2025.

Istanza di sgravio in autotutela Carrà.

Ricorso tributario e allegati.

Controdeduzioni ADE/ADER esaminate.

Documentazione Moretti e CTP Pavia n. 164/1/2020.