



LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta da:

Fabio Di Pisa

Milena Balsamo

Giuseppe Lo Sardo

Alessio Liberati

Francesco Bruno

Presidente

Consigliere

Consigliere

Consigliere Rel.

Consigliere

Oggetto:

IMPOSTA	DI
BOLLO	
CONTRIBUTO	
UNIFICATO	
PRINCIPIO	DI
DIRITTO	

Ud.27/05/2026 CC

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 29139/2018 R.G. proposto da:

Agenzia delle Entrate in persona del legale rappresentante *pro tempore*,
rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato

-ricorrente-

contro

██████████ S.p.A. in LCA in persona del legale rappresentante *pro tempore*,
rappresentata e difesa dall'avvocato ██████████ unitamente
agli avvocati ██████████

-controricorrente-

avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale del Piemonte,
n. 1072/2018 depositata il 06/06/2018.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 27/05/2026 dal
Consigliere Alessio Liberati.

FATTI DI CAUSA

1. La società ██████████ S.p.A., sottoposta a liquidazione
coatta amministrativa, ha depositato davanti al Tribunale di Torino lo stato



passivo della procedura, versando la somma di euro 11.736,00 a titolo di imposta di bollo. Ritenendo che tale atto dovesse invece essere assoggettato esclusivamente al contributo unificato, ai sensi dell'art. 18 del d.P.R. n. 115/2002, la detta società ha successivamente presentato istanza di rimborso all'Agenzia delle Entrate, che l'ha rigettata.

2. La società contribuente ha, quindi, impugnato il diniego dinanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Torino, sostenendo che il deposito dello stato passivo, quale atto "antecedente, necessario e funzionale" alla procedura concorsuale, fosse esente dall'imposta di bollo in virtù del principio di alternatività rispetto al contributo unificato. L'ufficio erariale si è costituito, affermando che la liquidazione coatta amministrativa avrebbe natura amministrativa e non giurisdizionale, con conseguente inapplicabilità del contributo unificato.

3. La Commissione Tributaria Provinciale di Torino, con sentenza n. 165/08/17, ha accolto il ricorso della contribuente e ha ritenuto non dovuta l'imposta di bollo, compensando le spese in ragione della particolarità della questione.

4. Avverso tale pronuncia l'Agenzia delle Entrate ha proposto appello dinanzi alla Commissione Tributaria Regionale del Piemonte, sostenendo nuovamente che la L.C.A. non potesse rientrare tra le "procedure concorsuali" di cui all'art. 9 del d.P.R. n. 115/2002 e che il deposito dello stato passivo costituisse atto amministrativo soggetto a bollo. La società appellata si è costituita chiedendo la conferma della decisione di primo grado.

5. La Commissione Tributaria Regionale del Piemonte, con sentenza n. 1072/03/18, ha rigettato l'appello dell'ufficio erariale. Ha osservato, in particolare, che il sistema del contributo unificato, una volta applicabile al procedimento, esclude l'ulteriore imposizione dell'imposta di bollo sugli atti dello stesso; che la L.C.A. rientra tra le procedure concorsuali, condividendo la finalità del fallimento; e che il deposito dello stato passivo, ex art. 252,



co. 8, cod. ass., costituisce atto "antecedente, necessario e funzionale" alla procedura concorsuale, e pertanto è escluso dal bollo. Ha quindi condannato l'Ufficio erariale alle spese.

6. Avverso la suddetta sentenza di gravame l'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per cassazione affidato a due motivi (di cui il secondo prospettato in forma subordinata), cui ha resistito con controricorso la società contribuente.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo di ricorso, si deduce la violazione e falsa applicazione degli artt. 9, 10, 13 e 18 del d.P.R. 115/2002 nonché dell'art. 1 del d.P.R. n. 641/1972, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3 c.p.c.

1.1. L'Agenzia delle Entrate assume che la Commissione tributaria regionale avrebbe erroneamente ritenuto che il deposito dello stato passivo di una società in liquidazione coatta amministrativa debba essere assoggettato al contributo unificato, con conseguente esclusione dell'imposta di bollo in forza del principio di alternatività previsto dall'art. 18 del d.P.R. 115/2002. Secondo l'ufficio erariale, la disposizione dell'art. 9 del medesimo decreto, che menziona le "procedure concorsuali", si riferirebbe esclusivamente a quelle di natura giurisdizionale, mentre la liquidazione coatta amministrativa sarebbe ontologicamente un procedimento amministrativo, come affermato dalla giurisprudenza della Corte di cassazione. L'atto di deposito dello stato passivo, privo di natura giurisdizionale, non rientrerebbe dunque tra i procedimenti soggetti al contributo unificato, sicché troverebbe applicazione l'imposta di bollo ai sensi dell'art. 1 del d.P.R. 641/1972. Parte ricorrente aggiunge che l'art. 13 del d.P.R. 115/2002 - che individua gli importi del contributo unificato - non contempla alcuna voce relativa alla liquidazione coatta amministrativa, mentre disciplina espressamente soltanto la procedura fallimentare. Da ciò desume che la L.C.A. non rientra nel novero delle procedure concorsuali indicate dall'art. 9.



1.2. Ad avviso della parte controricorrente l'art. 18 del d.P.R. 115/2002 esclude l'imposta di bollo per tutti gli atti "antecedenti, necessari o funzionali" al procedimento giurisdizionale soggetto al contributo unificato, e che tale qualificazione comprende anche il deposito dello stato passivo, il quale costituisce atto essenziale e prodromico rispetto all'eventuale fase giurisdizionale prevista dall'art. 209 della legge fallimentare. A dire della società suindicata anche la nozione di "procedura concorsuale" utilizzata dall'art. 9 non coincide con quella di "procedura giurisdizionale", ma abbraccia tutte le procedure in cui la normativa concorsuale si innesta su una fase giudiziaria eventuale. Ha, indi, sottolineato che la liquidazione coatta amministrativa è pacificamente una procedura concorsuale, come confermato sia dalla giurisprudenza costituzionale sia dal sistema normativo, e che l'eventualità della fase giurisdizionale non incide sull'esclusione dell'imposta di bollo. La controricorrente ha richiamato, inoltre, l'interpretazione ministeriale secondo cui, nei procedimenti concorsuali non dotati di autonomo tariffario, il contributo unificato si determina in base al valore della controversia. Da ciò ha dedotto la piena correttezza della sentenza impugnata, che avrebbe applicato coerentemente il principio di alternatività tra contributo unificato e imposta di bollo.

1.3. Il motivo è fondato.

1.4. I fatti di causa sono pacifici: la contribuente è una società in L.C.A. che ha provveduto al deposito dello stato passivo presso il Tribunale di Torino, versando un'imposta di bollo pari ad € 11.736,00; il contrasto con l'Agenzia delle Entrate sta, quindi, nel tipo di tassazione dell'atto: se lo stesso sia soggetto a contributo unificato ovvero ad imposta di bollo.

Nel primo caso, com'è noto, non sarebbe dovuta l'imposta di bollo stante il principio di alternatività contenuto nell'art. 18 comma 1 del D.P.R. 115/2002, intitolato "Non applicabilità dell'imposta di bollo nel processo penale e nei processi in cui è dovuto il contributo unificato", il quale recita



testualmente <<1. Agli atti e provvedimenti del processo penale, con la sola esclusione dei certificati penali, non si applica l'imposta di bollo. L'imposta di bollo non si applica altresì agli atti e provvedimenti del processo civile, compresa la procedura concorsuale e di volontaria giurisdizione, del processo amministrativo e nel processo tributario , soggetti al contributo unificato. L'imposta di bollo non si applica, inoltre, alle copie autentiche, comprese quelle esecutive, degli atti e dei provvedimenti, purché richieste dalle parti processuali. Atti e provvedimenti del processo sono tutti gli atti processuali, inclusi quelli antecedenti, necessari o funzionali>>.

L'art. 9 del medesimo decreto, invece, recita: <<1. È dovuto il contributo unificato di iscrizione a ruolo, per ciascun grado di giudizio, nel processo civile, compresa la procedura concorsuale e di volontaria giurisdizione, nel processo amministrativo e nel processo tributario, secondo gli importi previsti dall'articolo 13 e salvo quanto previsto dall'articolo 10 >>. Nella seconda ipotesi, invece, il contributo non sarebbe dovuto, e, stante la appena menzionata normativa, sarebbe dovuta l'imposta di bollo, e, dunque, il richiesto rimborso della detta imposta (versato nella misura sopra indicata) non spetterebbe alla società contribuente.

1.5. Ritiene la Corte di dover aderire a tale seconda prospettazione. Alla luce delle disposizioni sopra menzionate, deve invero ritenersi che la liquidazione coatta amministrativa non sia esclusa dalla disciplina del bollo, in quanto non rientra nell'ambito del "processo civile" di cui all'art. 9. d.P.R. 115/2002. Più nello specifico, per il combinato disposto degli artt. 9 e 18 del D.P.R. n. 115/2002, deve ritenersi che la procedura di liquidazione coatta amministrativa non rientri tra quelle esenti dall'imposta di bollo per effetto dell'assoggettamento al contributo unificato. L'art. 18, comma 1, del d.P.R. n. 115/2002 prevede infatti la non applicabilità dell'imposta di bollo agli atti e provvedimenti "del processo civile", nonché degli altri processi espressamente indicati, purché "soggetti al contributo unificato". Tale



previsione va letta, come visto, congiuntamente all'art. 9 del medesimo decreto, secondo cui il contributo unificato è dovuto "per ciascun grado di giudizio" nei processi civili, amministrativi e tributari. Ne consegue che l'esenzione dall'imposta di bollo opera, soltanto, nelle ipotesi in cui vi sia un vero e proprio processo, caratterizzato dall'iscrizione a ruolo e dal conseguente obbligo di versamento del contributo unificato.

La liquidazione coatta amministrativa, invece, almeno nella fase relativa al deposito e alla formazione dello stato passivo, non presenta una natura propriamente processuale, bensì amministrativa. In tale fase, infatti manca un giudizio in senso tecnico; non vi è iscrizione a ruolo; non è, quindi, dovuto il contributo unificato (il cui ammontare non è infatti specificato nelle relative griglie quantificatorie).

Pertanto, non essendo applicabile il contributo unificato ai sensi dell'art. 9 del D.P.R. n. 115/2002, non può trovare applicazione neppure il regime di esenzione dall'imposta di bollo previsto dall'art. 18 del medesimo decreto.

Deve, dunque, ritenersi che gli atti relativi alla liquidazione coatta amministrativa restino assoggettati all'imposta di bollo e che, conseguentemente, il richiesto rimborso dell'imposta versata non spetti alla società contribuente, in quanto il tributo risultava dovuto *ab origine*.

1.6. A conferma di tale ragionamento, va sottolineato che la giurisprudenza di questa Corte, pronunciandosi in fattispecie diverse da quelle di natura tributaria, ha, più volte, ribadito la natura amministrativa dell'istituto in analisi (tra cui Cass. SS.UU. 25174/2008 e Cass. 12386/2011).

Si è ritenuto che la liquidazione coatta amministrativa costituisce un procedimento avente natura amministrativa e che, con il deposito in cancelleria, lo stato passivo formato dal commissario liquidatore non acquista carattere giurisdizionale ma assolve ad una mera funzione di pubblicità, segnando il momento a partire dal quale può aprirsi una fase giurisdizionale in caso di proposizione di uno dei ricorsi previsti dall'art.



209 legge fall.; pertanto, all'opposizione allo stato passivo della liquidazione coatta amministrativa non si applica, in difetto di qualsiasi richiamo esplicito od implicito, il termine annuale previsto dall'art. 327 cod. proc. civ., che ha sì valenza generale, ma nell'ambito delle impugnazioni di provvedimenti giurisdizionali, e non anche quando si tratti di far valere per la prima volta dinanzi ad un giudice diritti asseritamente lesi, o comunque non riconosciuti nell'ambito di un precedente procedimento amministrativo (Cass. 15/10/2008, n. 25174).

Si è, pure, osservato che in tema di ammissione al passivo della liquidazione coatta amministrativa, la natura amministrativa del procedimento attribuisce allo stato passivo formato dal commissario liquidatore, con il deposito in cancelleria, una funzione di pubblicità che segna il momento a partire dal quale può aprirsi una fase giurisdizionale in caso di proposizione di uno dei ricorsi ex art. 209 l.fall. (...) (Cass. 13/09/2017, n. 21216). Ne consegue la inapplicabilità dell'invocato art. 9.

1.7. In accoglimento del primo motivo di ricorso deve, quindi, affermarsi il seguente principio di diritto: <<In tema di liquidazione coatta amministrativa, gli atti relativi alla formazione e al deposito dello stato passivo non beneficiano dell'esenzione dall'imposta di bollo prevista dall'art. 18 del D.P.R. n. 115/2002, in quanto tale procedura, in detta fase, non integra un processo civile in senso tecnico ai sensi dell'art. 9 del medesimo decreto; ne consegue che gli atti medesimi restano soggetti all'imposta di bollo e non spetta il rimborso dell'imposta validamente corrisposta>>.

2. Con il secondo motivo di ricorso, si deduce, in subordine, la nullità della sentenza per violazione degli artt. 19, 21 e 53 del d.lgs. n. 546/1992 in relazione all'art. 360 comma 1 n. 4 c.p.c.

2.1. Il ricorrente prospetta che la Commissione tributaria regionale, qualificando l'appello dell'ufficio erariale come "apodittico" e carente di specificità, avrebbe implicitamente pronunciato una statuizione di inammissibilità, in violazione dei criteri indicati dagli artt. 19, 21 e 53 del



d.lgs. 546/1992. Si osserva a tal riguardo che la questione oggetto della controversia era pacifica nei fatti e riguardava esclusivamente la corretta qualificazione giuridica del deposito dello stato passivo della società in liquidazione coatta amministrativa; pertanto, secondo l'ufficio erariale, anche una motivazione sintetica nell'atto di appello sarebbe stata sufficiente a devolvere integralmente la questione alla cognizione del giudice di secondo grado.

2.2. Tale motivo è da ritenere assorbito dall'accoglimento del precedente.

3. In conclusione, va accolto il primo motivo e dichiarato assorbito il secondo e va cassata la sentenza impugnata.

Non essendo necessari accertamenti da parte del giudice di merito, perché il contributo risulta dovuto e, quindi, è infondata la pretesa di rimborso, la controversia può essere decisa nel merito ai sensi dell'art. 384 c.p.c., con rigetto dell'originario ricorso della parte contribuente.

3.1. Le spese vanno compensate stante la novità della questione per l'assenza di giurisprudenza di legittimità sullo specifico tema.

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo motivo di ricorso, assorbito il secondo; cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta il ricorso originario di parte contribuente. Spese compensate.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 27/05/2026.

Il Presidente

Fabio Di Pisa

