Cartelle di pagamento e procedure concorsuali: insinuazione al passivo

di Giovambattista Palumbo

Pubblicato il 19 Dicembre 2017

partendo da una sentenza di Cassazione verifichiamo quali sono le attuali modalità con cui il Fisco può insinuarsi nel passivo di una procedura concorsuale: il valore della cartella di pagamento e dell'accertamento esecutivo

La Commissione Tributaria Provinciale di Firenze, con la sentenza n. 1448/5/16 del 27.10.2016, ha affermato considerazioni che meritano di essere poste in evidenza.

Nel caso di specie una società in liquidazione e concordato preventivo ricorreva avverso l'iscrizione a ruolo eseguita dalla Agenzia delle Entrate e contro la successiva cartella di pagamento emessa da Equitalia, relativa all'anno d'imposta 2013.

Con tale atto veniva richiesto il pagamento di sanzioni per ritardato pagamento IVA, oltre a sanzioni su ritenute, interessi e compensi di riscossione, per un totale di più di 300.000,00 Euro.

La società aveva presentato la richiesta di concordato preventivo in data 11 dicembre 2013 e, a questa data, il debito IVA, scaturente da fatture antecedenti alla richiesta di concordato, ammontava ad € 403.002,00, da pagarsi in acconto entro il 27 dicembre 2016 ed a saldo entro il 16 gennaio 2014.

In base alle norme della procedura concorsuale la Società riteneva di non poter effettuare il relativo pagamento.

Premesso quanto sopra il la Società, nella persona del liquidatore, eccepiva quindi:

1. nullità della Cartella di pagamento per carenza dei requisiti essenziali;
2. illegittimità dell'irrogazione delle sanzioni sul debito IVA di dicembre 2013, in quanto, ai sensi del Titolo III del R.D. 267/42 (legge fallimentare), la società non poteva effettuare alcun pagamento per debiti sorti antecedentemente all'apertura di concordato preventivo, o scadenti comunque

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

dopo tale data;

3. illegittimità degli interessi iscritti a ruolo maturati in corso di procedura concorsuale e carenza di motivazione; anche considerato che l'art 54 e 55 della legge fallimentare sospendono il decorrere degli interessi, salvo gli interessi nella misura del tasso legale, per i crediti privilegiati e pertanto non era dato stabilire a quale voce e per quali importi fossero stati calcolati gli interessi;
4. illegittimità dell'iscrizione a ruolo di sanzioni su ritenute e di cedole su locazioni, dato che, analogamente a quanto sopra, doveva considerarsi illegittima l'iscrizione a ruolo di sanzioni per omesso versamento di ritenute la cui scadenza era successiva alla richiesta di concordato;
5. illegittimità dei compensi di riscossione, sempre in base a quanto disposto dall'art. 161/168 della legge fallimentare, in base al quale " .. dalla data della presentazione del ricorso e fino al momento in cui il decreto di omologazione del concordato preventivo diventa definitivo, i creditori per titolo o causa anteriore al decreto non possono, sotto pena di nullità, iniziare o proseguire azioni esecutive sul patrimonio del debitore" (cfr Corte d'Appello di Milano del1'8 luglio 2014).

Concludeva quindi il contribuente, chiedendo che la CTP dichiarasse l'illegittimità dell'iscrizione a ruolo delle somme contestate ed il conseguente annullamento parziale del ruolo e della cartella.

L'Agenzia delle Entrate, costituitasi in giudizio, evidenziava che la parte non aveva confutata l'iscrizione a ruolo per la debenza delle imposte e la cartella per gli importi relativi agli omessi versamenti scadenti prima della apertura della procedura, i cui importi quindi dovevano ritenersi consolidati-.

Per quanto riguardava le eccezioni sollevate con il ricorso l'Ufficio rilevava invece, da parte sua, che:

1. la cartella di pagamento conteneva tutti gli elementi indicati dai decreti ministeriali;
2. nel ruolo vengono indicati tutti gli elementi ex DPR 602/73 e soprattutto la data in cui il ruolo diviene esecutivo, oltre al riferimento al precedente atto di accertamento, essendo quindi ben determinabili le relative somme dovute; inoltre l'Agenzia evidenziava che l'ammissione del debitore alla procedura non determina comunque, con riguardo alle somme dovute dall'imprenditore a titolo di Iva e non versate, la sospensione della decorrenza degli interessi a far tempo dalla data di ammissione alla procedura stessa (anche Cassazione a 22881/2005). L'ammissione al concordato preventivo non sospendeva dunque il decorso degli interessi sui crediti privilegiati, che, in questo modo vengono sottratti all'azione dei creditori chirografari;
3. per quanto riguardava infine la illegittimità del compenso di riscossione questo, è direttamente previsto dalle norme D.Lgs 112 del 1999.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

La Commissione Tributaria Provinciale riteneva il ricorso del contribuente degno di accoglimento.

La CTP evidenzia infatti che le procedure concorsuali, una volta iniziate, producono come primo elemento la cristallizzazione della situazione debitoria del richiedente.

Ciò al fine di escutere tutti crediti prima e, nell'ottica poi, di garantire il pagamento dei creditori a seguito di un preciso piano di riparto delle somme, stabilito secondo criteri di priorità tassativamente individuati.

Pertanto, conclude il giudice di merito, anche l'azione dell'Agenzia delle Entrate si deve adeguare a tale procedura, con inserimento dei propri crediti per i quali il curatore ne stabilirà la natura.

Risultava pertanto illegittima l’emissione della cartella conseguente alle ulteriori somme ivi iscritte oltre l'importo proprio delle imposte; specie quelle derivanti esclusivamente dalla emissione della cartella, atto successivo alla procedura, che comporterebbero un aggravamento della situazione debitoria, creando ulteriori debiti non esistenti al momento della apertura della procedura.

In base ai principi dello Stato di diritto quindi, l'Agenzia delle Entrate deve partecipare al riparto delle somme secondo principi di uguaglianza, basandosi solamente sulla natura del credito e non sulla qualità del soggetto creditore.

E l'importo delle sanzioni deve essere strettamente valutato in relazione alla "intenzionalità di detto adempimento correlata alla situazione di giuridica impossibilità di esecuzione del pagamento", come statuito anche dalla suprema Corte con la sentenza n. 4234/2006.

Gli interessi infine devono comunque essere calcolati secondo le norme previste dalla procedura fallimentare.

Si ricorda infine che le Sezioni Unite della Cassazione, con sent. n. 4126 del 15 marzo 2012, hanno ritenuto che **la dichiarazione Iva a debito, presentata dal contribuente, costituisce già di per sè titolo sufficiente per chiedere l’ammissione allo stato passivo**. Essendo infatti l’amministrazione finanziaria autorizzata ad emettere, sulla base della dichiarazione IVA, avviso di pagamento delle somme dovute in base alla dichiarazione stessa, tale avviso deve considerarsi documento sufficiente per chiedere ed ottenere l’ammissione al passivo fallimentare della somma dovuta a titolo di imposta in base alla dichiarazione, costituendo esso prova della esistenza dell’obbligazione tributaria e del suo preciso ammontare, senza che l’ammissione al passivo possa essere negata assumendo la mancanza di un atto

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

impositivo.

Secondo la Corte si dovrebbe quindi distinguere il caso in cui il credito erariale sia azionato dal concessionario, situazione questa che richiede fisiologicamente la necessaria iscrizione a ruolo e la conseguente allegazione ai fini dell'ammissione al passivo, da quello in cui invece richiedente l'insinuazione è la medesima Agenzia, quale effettivo titolare del diritto di credito. Perché, sostiene la Corte, il fine della procedura concorsuale non è l'adempimento dell'obbligazione di pagamento, ma appunto il rispetto della par condicio creditorum.Con il D.L. 31 maggio 2010, n. 78, peraltro, come noto, è stata poi introdotto l'"accertamento esecutivo", con il quale viene soppresso il ruolo e l'emissione della relativa cartella di pagamento.Il nuovo avviso di accertamento è dunque ex se titolo esecutivo per la riscossione.

L'insinuazione al passivo potrebbe quindi ben essere fondata sull'avviso di accertamento "esecutivo" da parte dell'Agenzia delle Entrate ancor prima dell'affidamento in carico delle somme all'Agente della riscossione, essendo equiparato il successivo affidamento all'Agente della riscossione alla precedente formazione del ruolo. Solo in tale successiva fase scatterebbe quindi l'eventuale titolarità all'insinuazione al passivo anche all'agente della riscossione.

19 dicembre 2017

Giovambattista Palumbo

*****

Leggi qui i nostri articoli in tema di riforma del fallimento

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D