

# LA RISCOSSIONE DEI CREDITI TRIBUTARI NEL FALLIMENTO

Com'è noto il DPR 602/1973, al capo II trattava della "Espropriazione Forzata" ed all'art. 51 (intitolato "surroga del concessionario in procedimenti esecutivi già iniziati") stabiliva che:

- 1) qualora sui beni del debitore sia già iniziato un altro procedimento di espropriazione, il concessionario può dichiarare al giudice dell'esecuzione di volersi surrogare al creditore procedente, indicando il credito in relazione al quale la surroga è esercitata. La dichiarazione è notificata al creditore procedente ed al debitore.
- 2) Se entro dieci giorni dalla notificazione il creditore procedente, ed il debitore non hanno corrisposto al concessionario l'importo del suo credito, il concessionario resta surrogato negli atti esecutivi già iniziati e li prosegue secondo le norme del presente articolo.
- 3) Il concessionario può esercitare il diritto di surroga fino al momento dell'aggiudicazione o dell'assegnazione.

Il procedimento di riscossione dettato dal DPR 602/1973 è stato profondamente modificato dal Decreto Legislativo 26/2/1999 n. 46 che non ha riprodotto l'art. 51 surriportato.

Quindi, per il credito del concessionario della riscossione nel fallimento, non opera più la deroga prevista dall'incipit dell'art. 51 L.F. che pone il divieto di azioni esecutive e cautelari individuali, "*salvo diversa disposizione della legge*".

La "*diversa disposizione di legge*" posta dall'art. 51 del DPR 602/1973 non opera più in favore del concessionario; quindi, in forza del principio generale dettato dall'art. 52 L.F., "*ogni credito*", quindi anche quello dell'amministrazione finanziaria, è soggetto al procedimento speciale di verifica che è disciplinato dagli artt. 92 e segg. L.F.

Quindi, esclusa la possibilità, (consentita dall'art. 51 del DPR 602/73) di continuare nella procedura concorsuale pendente, oggi l'Amministrazione Finanziaria, se vuol partecipare al concorso fallimentare, deve presentare domanda di verifica del suo credito nei modi e nei tempi fissati dagli artt. 92 e segg. L.F.

e la riserva di giurisdizione degli organi di giustizia tributaria, viene quindi comunemente risolto, sia in dottrina che in giurisprudenza, nel senso che al Giudice Delegato (ed al Tribunale Fallimentare) è irrimediabilmente precluso qualsiasi controllo sul titolo fondante la pretesa tributaria (v. in questo senso, fra gli altri, ABETE, 2003, 1056; Miccio, 2006, 9-10; Rocco, 2006, 1081; POLLIO, PAPALEO, 2007, 179). In altri termini, il giudice fallimentare è privo di giurisdizione quanto alla determinazione dell'*an* e del *quantum* del tributo ed alla legittimità del procedimento di accertamento del tributo medesimo e di formazione, emissione e notifica del ruolo, e la sua delibazione, in positivo, va limitata all'accertamento:

- a) della concorsualità del credito tributario, intesa come anteriorità al fallimento del presupposto di fatto del tributo;
- b) della prova del credito tributario, cioè dell'idoneità della documentazione allegata dall'Erario a provare il credito insinuato;
- c) della sussistenza dei privilegi invocati.

Il novellato art. 52 L.F. stabilisce infatti che “ogni credito, anche se munito di diritto di prelazione o trattato ai sensi dell’art. 111, 1° comma, n.1, nonché ogni diritto reale o personale, mobiliare o immobiliare, deve essere accertato secondo le norme stabilite dal capo V, salvo diverse disposizioni di legge”.

Per l’accertamento dei crediti tributari non v’è disposizione normativa speciale; quindi, anche per essi, vale il principio generale fissato dall’art. 52 L.F.

L’art. 87 del DPR n. 602/1973 dispone che la domanda di ammissione al passivo del fallimento va presentata dall’Agente della riscossione, per conto dell’Agenzia delle Entrate (titolare del credito), sulla base del ruolo emesso.

#### **La notifica della cartella di pagamento.**

La cartella è notificata al debitore iscritto a ruolo o al coobbligato nei confronti dei quali si procede, a cura degli ufficiali della riscossione o da altri soggetti abilitati dal concessionario nelle forme previste dalla legge ovvero, previa eventuale convenzione tra Comune e concessionario, dai messi comunali o dagli agenti della polizia municipale.

La notifica può essere eseguita anche mediante invio di raccomandata con avviso di ricevimento. In tal caso, la cartella è notificata in plico chiuso (per evidenti ragioni di tutela della privacy ex l. n. 675 del 1996) e la notifica si considera avvenuta nella

data indicata nell'avviso di ricevimento (cfr, per la regolarità della notifica, la sentenza della Corte Cost. n. 346 del 23 settembre 1998, in Corr. giur., 1998, 1428).

Quando la notificazione della cartella di pagamento avviene mediante consegna nelle mani proprie del destinatario o di persone di famiglia o addette alla casa, all'ufficio o all'azienda, non è richiesta la sottoscrizione dell'originale da parte del consegnatario.

Nei casi previsti dall'art. 140 c.p.c., la notificazione della cartella di pagamento si effettua con le modalità stabilite dall'art. 60 del d.p.r. 29 settembre 1973, n. 600, e si ha per eseguita nel giorno successivo a quello in cui l'avviso del deposito è affisso nell'albo del Comune.

In base a quanto previsto dal comma 4 dell'art. 26 del vigente d.p.r. n. 602 del 1973, il concessionario deve conservare, per cinque anni, la matrice o la copia della cartella con la relazione dell'avvenuta notificazione o l'avviso di ricevimento ed ha l'obbligo di farne esibizione su richiesta del contribuente o dell'amministrazione.

## **Dichiarazione di fallimento e ammissione alla liquidazione coatta amministrativa.**

Ai sensi dell'art. 87 del d.p.r. n. 602 del 1973, come sostituito dall'art. 16 del d.lgs. n. 46 del 1999, se il debitore è dichiarato fallito, ovvero sottoposto a liquidazione coatta amministrativa, il concessionario chiede, sulla base del ruolo, l'ammissione al passivo della procedura.

Se sorgono contestazioni sulle somme iscritte a ruolo, il credito è ammesso al passivo con riserva, e ciò anche nel caso in cui la domanda di ammissione sia presentata in via tardiva.

A proposito della riserva, il legislatore della riforma ha previsto:

⌋ che nel fallimento, la riserva venga sciolta dal giudice delegato con decreto, su istanza del curatore o del concessionario:

- a) quando è inutilmente decorso il termine prescritto per la proposizione della controversia davanti al giudice competente,
- b) ovvero quando il giudizio è stato definito con decisione irrevocabile o risulta altrimenti estinto;

2) che nella liquidazione coatta amministrativa, il commissario liquidatore, nei casi di cui sopra, provveda direttamente, o su istanza del concessionario, allo scioglimento della riserva, apportando le conseguenti variazioni all'elenco dei crediti ammessi.

Il provvedimento di scioglimento della riserva è comunicato dal curatore o dal commissario liquidatore al concessionario mediante lettera raccomandata con avviso di ricevimento.

Contro di esso il concessionario, nel termine di dieci giorni dalla comunicazione, può proporre reclamo al Tribunale, che decide in Camera di consiglio con decreto motivato, sentite le parti.

### La concorsualità dei crediti tributari

I crediti tributari possono sorgere, prima, o nel corso della procedura fallimentare, o anche dopo la sua chiusura.

Partiamo dall'esame dei crediti sorti prima del fallimento.

Secondo l'opinione prevalente - soprattutto in giurisprudenza (e che fa capo al pensiero di A.D. Giannini, 1956, 270 ss.) - l'obbligazione tributaria sorge nel momento in cui si verifica il presupposto di fatto, cioè la situazione di fatto cui la legge collega il sorgere del tributo

L'accertamento tributario, quindi, non fa sorgere l'obbligazione tributaria, ma segue alla stessa con efficacia dichiarativa. In questo senso, l'accertamento tributario non è condizione di esistenza o - meglio - elemento costitutivo del credito d'imposta, ma condizione di esigibilità del credito tributario, e ciò sia per l'Amministrazione Finanziaria, sia per il contribuente che prima di esso ed indipendentemente da esso non può pagare il suo debito pur già sorto.

La giurisprudenza della Suprema Corte (v. fra le altre Cass., 12 marzo 1994, n. 2423, in Giur. it., 1995, I, 1, 268; Cass., ss.uu., 6 settembre 1990, n. 9201, in Fa/l., 1991, 348; Cass. 9 giugno 1989, n. 2786, in Giust. Civ. Mass., 1989; Cass., ss.uu., 28 maggio 1987, n. 4779, in Fa/l., 1987, 952, ed in Giust. civ., 1987, I, 2520, con nota di Lo CASCIO) si è consolidata sulle seguenti proposizioni:

- a) l'obbligazione tributaria (quindi il debito d'imposta) sorge ex lege nel momento in cui si verifica il presupposto di fatto cui la legge collega il sorgere del tributo;
- b) esistono casi nei quali l'impugnazione verte su vizi formali dell'atto (ad es. difetto di motivazione), ed in tali casi il giudice, se ritiene fondato il ricorso, annulla l'atto impugnato, sicché il giudizio assume i caratteri del giudizio di annullamento ed in tale annullamento si esaurisce;