

# DIRITTO E PRATICA TRIBUTARIA

FONDATORE  
ANTONIO UCKMAR

DIRETTORE  
VICTOR UCKMAR  
UNIVERSITÀ DI GENOVA

DIRETTORE SCIENTIFICO  
CESARE GLENDI  
UNIVERSITÀ DI PARMA

COMITATO DI DIREZIONE

ANDREA AMATUCCI  
UNIVERSITÀ FEDERICO II DI NAPOLI

MASSIMO BASILAVECCHIA  
UNIVERSITÀ DI TERAMO

PIERA FILIPPI  
UNIVERSITÀ DI BOLOGNA

FRANCO GALLO  
UNIVERSITÀ LUISS DI ROMA

ANTONIO LOVISOLO  
UNIVERSITÀ DI GENOVA

CORRADO MAGNANI  
UNIVERSITÀ DI GENOVA

GIANNI MARONGIU  
UNIVERSITÀ DI GENOVA

DARIO STEVANATO  
UNIVERSITÀ DI TRIESTE



**CEDAM**

CASA EDITRICE DOTT. ANTONIO MILANI

2008

## SOMMARIO

### PARTE PRIMA

#### Dottrina

ADONNINO P., Lo scambio di informazioni tra le Amministrazioni finanziarie .....	Pag. 705
CIARCIA A.R., L'abrogazione del 3° comma dell'art. 7 del d. lgs. n. 546 del 1992 e i successivi interventi della Corte di Cassazione e della Corte Costituzionale .....	» 745
DE ANGELIS L., Il <i>trust</i> , oggetto misterioso della legislazione (anche) fiscale .....	» 721
FAUSTO D., Il potere di coazione nell'attività finanziaria pubblica .....	» 689
ROCCO G., La responsabilità dei coobbligati per il debito d'imposta, tra norme sulla riscossione, orientamenti della giurisprudenza e diritto societario .....	» 769
VIOTTO A., Sul regime tributario dei nuovi strumenti di intervento urbanistico: il caso dei c.d. «crediti edilizi» .....	» 731

#### Documenti

BOERI T., La leggenda della <i>Robin tax</i> .....	Pag. 810
BOERI T., La <i>Robin tax</i> è solo <i>marketing</i> . La pressione fiscale aumenterà .....	» 814
CENTORE P., Condono Iva, la <i>chance</i> -rimborsi .....	» 821
DE MITA E., Giudici incerti, il legislatore può interpretare .....	» 812
DE MITA E., Solidarietà tributaria troppo ampia .....	» 817
DE MITA E., Un favore a chi ha frodato .....	» 819
DE MITA E., Condono Iva, non c'è spazio per i rimborsi .....	» 823
GIAVAZZI F., Una svolta a metà .....	» 808
MAGRIS C., L'uomo che pagava le tasse ed era felice .....	» 805
STELLA G.A., Partiti e soldi: caccia senza fine .....	» 807

## LA RESPONSABILITÀ DEI COOBLIGATI PER IL DEBITO D'IMPOSTA, TRA NORME SULLA RISCOSSIONE, ORIENTAMENTI DELLA GIURISPRUDENZA E DIRITTO SOCIETARIO

**Sintesi:** L'autore, dopo aver richiamato alcune disposizioni del codice civile relative alla responsabilità dei soci per i debiti sociali, evidenzia che il dibattito sull'attuazione di tali responsabilità, circa i debiti tributari, si è arricchito di nuovi elementi (la soppressione dell'avviso di mora, la natura decadenziale del termine per la notifica della cartella, il rafforzamento dei poteri del concessionario parallelamente al rafforzamento della procedura esecutiva individuale dettata dal c.p.c.).

Ai fini dell'attuazione della responsabilità del debito d'imposta, viene distinta l'ipotesi in cui l'amministrazione osservi l'intera sequenza procedimentale nei confronti del coobbligato dall'ipotesi in cui ciò non avvenga.

In questo secondo caso il termine «coobbligato», più volte richiamato nel decreto sulla riscossione, va riferito ai coobbligati di matrice tributaria oppure anche a quelli di matrice civilistica? Al riguardo, dopo l'analisi della posizione della giurisprudenza sul tema dell'estensione del ruolo, vengono illustrate le conseguenze derivanti da entrambe le posizioni.

La prima tesi, che ricollega il termine coobbligato anche ai debitori di origine civilistica, determina una sostanziale liberazione dal debito tributario di tali coobbligati; il tutto con violazione del principio di perequazione effettiva dei contribuenti. Dinanzi a tale rischio, che comporta una limitazione implicita alla responsabilità patrimoniale di cui all'art. 2740 c.c., l'autore illustra l'altra tesi che consente l'utilizzo di strumenti alternativi, in ambito civilistico ed in ambito tributario, per la riscossione del credito.

In particolare sono richiamati dei precedenti giurisprudenziali di altri settori dell'Ordinamento, nonché la posizione delle Sezioni unite che consente la riassunzione del giudizio, salvando gli effetti sostanziali e procedurali, anche qualora sia stato individuato un giudice di ordine diverso. Pertanto, in sede civile, il concessionario della riscossione potrebbe agire contro il socio in base al titolo che si è formato nei confronti della società; il contribuente in tale sede potrà contestare, oltre la propria responsabilità, anche il merito; ma in tal caso, la controversia, limitatamente alla pretesa tributaria e/o alla mancata notifica dell'atto presupposto, proseguirà dinanzi al giudice tributario.

**SOMMARIO:** 1. Premessa. – 2. Le diverse responsabilità del singolo socio: quelle di origine tributaria e quelle di origine civilistica. – 3. L'estensione soggettiva del titolo nella procedura civile. – 4. L'attuazione delle responsabilità per i debiti tributari. – 4.1. La dottrina. – 4.2. La giurisprudenza. – 5. L'analisi del dato positivo ed il significato da attribuire al termine coobbligato: le due possibili tesi. – 6. La tesi secondo cui il termine coobbligato va riferito anche ai coobbligati di matrice civilistica. – 6.1. Gli inconvenienti della cartella esattoriale «preventiva». – 6.2. La cartella tardiva nei confronti della società. – 7. La tesi secondo cui il termine coobbligato va riferito soltanto a quelli di matrice tributaria. – 7.1. L'utilizzo di strumenti civilistici per l'attuazione della responsabilità. – 7.2. Strumenti tributari «alternativi» per far valere le responsa-

bilità civilistiche. – 8. La riscossione quale esercizio di poteri autoritativi per l'attuazione del rapporto d'imposta. – 9. Conclusioni.

### 1. – *Premessa*

Il dibattito sulla responsabilità dei soci per i debiti fiscali delle società di persone si è arricchito di nuovi elementi, che consentono all'interprete un'ulteriore riflessione sul tema che, sotto altra angolazione, concerne l'estensione soggettiva del ruolo.

La responsabilità illimitata dei soci di società personali ha il suo fondamento nel codice civile, ovvero negli artt. 2267, 2291 e 2313, nonché nell'art. 2740 che sancisce la responsabilità del debitore con tutti i propri beni, presenti e futuri. Inoltre il 2° comma del medesimo articolo dispone che le limitazioni alla responsabilità non sono ammesse se non nei casi stabiliti dalla legge. Ci sono anche altre norme che fanno da «cornice» come ad es. l'art. 1203 (surrogazione legale) (1), l'art. 2856 (surrogazione nell'ipoteca del creditore perdente) nonché l'art. 2900 (azione surrogatoria), che potrebbe consentire agli altri creditori di rimediare alle «trascuratezze» del debitore contribuente, qualora questi non eserciti tempestivamente i diritti e le azioni che gli spettano. Allo stato, tuttavia, l'esercizio dell'azione surrogatoria appare, in prima analisi, difficilmente praticabile nel diritto tributario poiché coinvolge le esigenze di certezza delle situazioni giuridiche di diritto pubblico, garantite dal termine breve di impugnativa.

(1) A. Fantozzi, *Il diritto tributario*, Torino, 2003, 303.

(2) Nel d.p.r. n. 602 del 1973 si v. artt. 25, 47-bis, 58, 63, 72, 73, 75-bis, 77, 86.

(3) D.lgs. n. 472 del 1997, art. 22 rubricato «ipoteca e sequestro conservativo».

(4) Art. 49 del d.p.r. n. 602 del 1973. Al riguardo si veda Agenzia delle entrate, circ. 9 dicembre 2005, n. 52/E, in *Boll. trib.*, 2005, 1825. Per una recente analisi dell'espropriazione forzata tributaria, anche alla luce delle modifiche al processo di esecuzione, v. M. Giorgetti, *Profili dell'espropriazione forzata tributaria, retro*, 2006, I, 777.

Come già osservato, le questioni societarie possono risultare complesse e rimetterle al giudice tributario può determinare una violazione del diritto alla difesa, considerato che in tale giudizio alcuni mezzi di prova non sono ammessi. Ma anche gli aspetti tributari potrebbero risultare complessi, qualora ad es. vi sia stato il recesso subito dopo la chiusura del periodo di imposta, nel mese di gennaio. In tal caso, infatti, il socio fuoriuscito non dovrebbe rispondere delle sanzioni per l'eventuale infedele dichiarazione relativa al periodo appena chiuso, visto che l'obbligazione per le sanzioni, diversamente dall'obbligazione relativa all'imposta, sorge al momento della commissione dell'illecito, che avviene con la presentazione o l'omessa presentazione della dichiarazione.

dott. GIUSEPPE ROCCO  
*Università di Salerno*