

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

GUGLIELMO FRANSONI
UNIVERSITÀ DI FOGGIA

FRANCO GALLO
UNIVERSITÀ LUISS DI ROMA

ANTONIO LOVILOLO
UNIVERSITÀ DI GENOVA

CORRADO MAGNANI
UNIVERSITÀ DI GENOVA

GIANNI MARONGIU
UNIVERSITÀ DI GENOVA

GIUSEPPE MELIS
UNIVERSITÀ LUISS DI ROMA

SEBASTIANO MAURIZIO MESSINA
UNIVERSITÀ DI VERONA

LIVIA SALVINI
UNIVERSITÀ LUISS DI ROMA

DARIO STEVANATO
UNIVERSITÀ DI TRIESTE

www.edicolaprofessionale.com/DPT



Wolters Kluwer

CEDAM

RASSEGNA DI GIURISPRUDENZA

IL DEBITO FISCALE NELLE PROCEDURE CONCORDSUALI

Parte prima

I DEBITI SORTI PRIMA DELLA PROCEDURA (2006-2015) (I)

SOMMARIO: 1. Premessa. – 1.1. Il salvataggio delle imprese e gli scarsi risultati raggiunti. – 1.2. Le diverse procedure concorsuali, dal fallimento agli accordi di ristrutturazione. – 1.3. Le principali novità legislative e giurisprudenziali e le questioni sistematiche in tema di riscossione tributaria. – 2. Le problematiche tributarie nella fase iniziale delle procedure. – 2.1. Le debitorie tributarie ai fini dell'istruttoria prefallimentare. – 2.1.1. L'insolvenza e la rilevanza dei debiti e dei crediti tributari *in itinere*. – 2.1.2. La sopravvenienza dei debiti tributari nell'ambito del concordato preventivo e la condotta del debitore. – 2.1.3. Le debitorie tributarie da scissione e la domanda di concordato preventivo. – 2.2. L'istanza di fallimento presentata dall'agente di riscossione e l'eventuale intervento autonomo dell'Agenzia. – 2.3. Il divieto di iniziare o proseguire azioni esecutive e cautelari; i procedimenti presso terzi. – 2.4. La revocatoria dell'ipoteca per «morosità» e la metamorfosi dell'ipoteca «cautelare». – 3. L'ammissione al passivo: gli aspetti sostanziali. – 3.1. L'anteriorità del credito ed il presupposto d'imposta. – 3.1.1. Il presupposto d'imposta per i tributi in genere. – 3.1.2. Il frazionamento temporale del presupposto: irpef, invim decennale e ritenute su crediti da lavoro. – 3.1.3. Il presupposto per le accise. – 3.1.4. Il presupposto per le sanzioni. – 3.1.5. Il presupposto per le obbligazioni di garanzia. – 3.1.6. Il presupposto nel caso di concorso di fallimento e di sequestro dell'azienda. – 3.1.7. Il momento impositivo del credito di rivalsa iva del professionista. – 3.2. La giurisdizione. – 3.2.1. La giurisdizione sul titolo necessario e sufficiente per l'ammissione al passivo. – 3.2.2. La giurisdizione circa la definitività del titolo, i termini di decadenza e di prescrizione (dazi, tasse automobilistiche e crediti da rimborso). – 3.2.3. La giurisdizione sui privilegi. – 3.2.4. La giurisdizione nell'escussione delle garanzie rilasciate per i tributi. – 3.2.5. La giurisdizione nel caso di appropriazione da parte di società incaricata della gestione di tributi. – 3.2.6. La giurisdizione nelle controversie riguardanti i rapporti interni nei gruppi. – 3.3. I privilegi. – 3.3.1. I privilegi in generale. – 3.3.2. Concorso di prelazioni. – 3.3.3. Il beneficio della preventiva escussione. – 3.3.4. I privilegi per le imposte dirette: la novella del 2011 circa la soppressione del biennio, l'estensione alle sanzioni e la portata retroattiva. – 3.3.5. Il biennio ai fini del privilegio. – 3.3.6. Il privilegio dell'irap. – 3.3.7. Il privilegio dell'addizionale regionale. – 3.3.8. I privilegi speciali delle imposte per i redditi di impresa e le imposte indirette. – 3.3.9. I privilegi dei tributi locali (I.c.i., tassa rifiuti, tassa automobilistica, tassa, tributo per il deposito in discarica dei rifiuti solidi, tassa automobilistica). – 3.3.10. Il privilegio delle altre imposte indirette (invim, imposta sulle successioni e donazioni, imposta di registro, ...). – 3.3.11. Il privilegio per le accise e l'addizionale sul consumo dell'energia elettrica. – 3.3.12. Il privilegio dei crediti Conai. – 3.3.13. Il privilegio delle risorse proprie UE. – 3.4. I privilegi degli accessori (interessi, aggi e diritti vari). – 3.4.1. Il privilegio che assiste gli interessi. – 3.4.2. Il privilegio dell'aggio di riscossione. – 3.4.3. Le spese di insinuazione e i diritti vari dell'agente di ri-

scossione. – 3.5. La compensazione. – 3.5.1. La compensazione in genere nel diritto fallimentare. – 3.5.2. La compensazione fallimentare riguardo ai tributi. – 3.5.3. La compensazione dei crediti tributari con quelli extra tributari. – 4. L'ammissione al passivo: aspetti procedurali per l'iva e le imposte dirette. – 4.1. Premessa. – 4.2. Il titolo per le fattispecie iva anteriori al 1999. – 4.2.1. Le fattispecie anteriori al 1999: il quadro normativo di riferimento dell'iva. – 4.2.2. L'iva da accertamento e la sentenza delle sezioni unite. – 4.2.3. L'iva da dichiarazione ed il vantaggio dell'abbuono delle sanzioni. – 4.3. Il titolo per le imposte dirette e la concentrazione della riscossione. – 4.4. L'iva e le imposte dirette successive al 1999: problematiche comuni. – 4.4.1. La problematica delle comunicazioni di irregolarità. – 4.4.2. La previa notifica della comunicazione di irregolarità. – 4.4.3. La previa notifica della cartella.

1. – *Premessa*

L'oggetto della rassegna è la giurisprudenza prevalentemente intervenuta tra il 2006 ed il 2015 circa il trattamento dei debiti tributari nello specifico ambito delle procedure concorsuali.

I pronunciamenti sono stati selezionati in modo da privilegiare l'osmosi tra la disciplina fiscale e quella fallimentare, così da risultare particolarmente utili ai professionisti che operano in entrambi i settori. In questa prospettiva si giustifica il riferimento a talune sentenze, non direttamente maturate nel contesto tributario fallimentare.

Poi, questa rassegna si ricollega alla precedente, in cui, invece, furono esaminate le sentenze emesse tra il 1995 ed il 2006 (G. Rocco, *Il debito fiscale nelle procedure concorsuali, I debiti sorti prima della procedura, retro*, 2006, II, 1071 e *I debiti sorti durante la procedura, retro*, 2009, II, 377).

1.1. – *Il salvataggio delle imprese e gli scarsi risultati raggiunti*

La continua e incessante evoluzione del diritto fallimentare ha comportato che tale ambito, similmente a quello tributario, sia diventato un nucleo molto mobile, idoneo a fungere da leva contingente dell'azione pubblica in campo economico (M. Ferro, *La dichiarazione di fallimento e l'ammissione ai concordati – ordinario e con riserva*, in *Fall.*, 2013, 1086).

Le continue modifiche normative hanno complicato anche il regime transitorio, che spesso non è uniforme; tanto è vero che talune novelle si applicano solo ai rapporti già sorti, talaltre solo a quelli futuri.

La giurisprudenza pure ha sottolineato tale disordine normativo, che, per altro verso, impatta non poco sull'interpretazione. Infatti si è detto «... il non agevole compito dell'interprete è essenzialmente determinato, oltre che da una non sempre chiarissima formulazione letterale del dettato normativo, dalla nuova configurazione che il legislatore ha inteso conferire sia alla più rilevante procedura concorsuale, all'evidenza individuabile nel fallimento ..., che all'istituto del concordato preventivo...» (Cass., sez. un., 23 gennaio 2013, n. 1521).

Lo spirito della riforma, tuttavia, che è quello di concedere tempo al debitore, è sostanzialmente condiviso dalla dottrina. Si v. ad es. S. Ambrosini, *Profili giuridici della crisi d'impresa alla luce della riforma del 2012*, in Ambrosini - Andreani - Tron, *Crisi d'impresa e restructuring*, Milano, 2013, 90.

Secondo altri, la legge fallimentare mostra un atteggiamento di favore e