

**Risposta n. 6**

***OGGETTO: Sospensione della riscossione - Non idoneità del decreto di omologa/esecutività del concordato fallimentare a costituirne causa - Articolo 1, commi 537 e ss., della legge 24 dicembre 2012, n. 228***

Con la consulenza giuridica specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

**QUESITO**

[ALFA], nel prosieguo istante, rappresenta quanto segue.

Svariati professionisti iscritti avrebbero segnalato all'istante «che, in diverse e numerose occasioni, successivamente alla chiusura del fallimento per l'omologazione di una proposta di concordato fallimentare (tipicamente presentata da un terzo assuntore), la società tornata in bonis si avveda della presenza di somme iscritte a ruolo a proprio carico per cause di natura erariale anteriori all'apertura della procedura fallimentare, anche non ricomprese nella massa passiva.

Il permanere di tali iscrizioni a ruolo, con il ritorno in continuità del soggetto precedentemente fallito, implica sovente anche la ripresa delle attività di riscossione da parte dell'Agenzia delle entrate - Riscossione, con l'effetto - paradossale - dovuto alla circostanza che il medesimo Agente della riscossione che ha beneficiato dei pagamenti previsti dalla proposta concordataria, a fronte della puntuale esecuzione della stessa, anziché procedere al discarico delle somme, chieda al medesimo contribuente di

onorare una pretesa già estinta, spesso senza neppure considerare la falcidia concordataria giudizialmente ratificata. Il medesimo effetto di ripresa delle attività di riscossione (o, quanto meno, di permanenza fra le iscrizioni a ruolo) si registra anche in riferimento a carichi per i quali l'Agente della riscossione non ha mai provveduto all'insinuazione al passivo, neppure tardiva, con l'effetto che le medesime somme non sono state oggetto di offerta in sede di concordato fallimentare, non essendo mai venute a far parte del passivo della procedura.

Per quanto tale situazione appaia evidentemente contraria alle previsioni di cui all'art. 135 L.F. in tema di effetti del concordato fallimentare per i creditori anteriori (infra richiamate), non si ravvisano delle posizioni di prassi che indichino quali strumenti amministrativi debba utilizzare il contribuente per stimolare l'Amministrazione finanziaria (quindi sia l'Agenzia delle Entrate, in qualità di ente creditore, che l'Agenzia delle entrate - Riscossione, quanto alle proprie funzioni) a recepire gli effetti delle pronunce assunte in sede fallimentare. Ciò con la conseguenza che gli Uffici tendono ad avere un approccio eterogeneo in ragione del quale situazioni giuridicamente equivalenti vengono trattate in modo differente.».

Alla luce di quanto sopra, l'istante intende conoscere «il parere dell'Amministrazione finanziaria in merito ai corretti strumenti amministrativi a disposizione del contribuente tornato in bonis a seguito dell'omologazione e dell'esecuzione di una procedura di concordato fallimentare, al fine di stimolare l'Agenzia delle entrate, quale ente creditore, e l'Agenzia delle entrate - Riscossione, quale Agente della riscossione, ad adeguarsi alle pronunce giudiziali emesse in sede fallimentare, con specifico riferimento agli effetti di cui all'art. 135 L.F..».

#### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

L'istante,

- visto l'articolo 135 della legge fallimentare e l'articolo 1, commi 537-543, della

legge 24 dicembre 2012, n. 228;

- ritenuto «che le pronunce rese in sede fallimentare (i.e. provvedimento di omologa/decreto di esecutività del concordato fallimentare) siano assimilabili a "ordinarie" sentenze pronunciate in ambito tributario»;

reputa che «i soggetti tornati in bonis a seguito dell'omologazione di una proposta di concordato fallimentare, per ottenere lo sgravio dei ruoli ante fallimento, possano presentare il modello SL1 all'Agente della riscossione allegando tutta la documentazione comprovante l'avvenuta omologazione ed esecuzione della proposta concordataria, al fine di vedere riconosciuto:

1. lo sgravio totale dei ruoli che hanno già trovato completa soddisfazione nell'esecuzione del concordato fallimentare, avendo partecipato alla formazione della massa passiva ed essendo stati oggetto della proposta concordataria;

2. lo sgravio parziale alla sola percentuale concordataria prevista per i creditori chirografari per i ruoli in relazione ai quali non c'è stata alcuna insinuazione al passivo, pure essendo gli stessi antecedenti all'apertura del fallimento. Ciò in quanto, vista la conclusione della procedura fallimentare, risultano caducate le ragioni di qualsivoglia privilegio essendo venuto meno l'attivo fallimentare.».

#### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

Secondo l'attuale formulazione dell'articolo 1 della legge 24 dicembre 2012, n. 228:

*«[...] 537. A decorrere dalla data di entrata in vigore della presente legge, gli enti e le società incaricate per la riscossione dei tributi, di seguito denominati «concessionari per la riscossione», sono tenuti a sospendere immediatamente ogni ulteriore iniziativa finalizzata alla riscossione delle somme iscritte a ruolo o affidate, su presentazione di una dichiarazione da parte del debitore, limitatamente alle partite relative agli atti espressamente indicati dal debitore, effettuata ai sensi del comma*

538.

*538. Ai fini di quanto stabilito al comma 537, a pena di decadenza entro sessanta giorni dalla notifica, da parte del concessionario per la riscossione, del primo atto di riscossione utile o di un atto della procedura cautelare o esecutiva eventualmente intrapresa dal concessionario il contribuente presenta al concessionario per la riscossione una dichiarazione anche con modalità telematiche, con la quale venga documentato che gli atti emessi dall'ente creditore prima della formazione del ruolo, ovvero la successiva cartella di pagamento o l'avviso per i quali si procede, sono stati interessati:*

*a) da prescrizione o decadenza del diritto di credito sotteso, intervenuta in data antecedente a quella in cui il ruolo è reso esecutivo;*

*b) da un provvedimento di sgravio emesso dall'ente creditore;*

*c) da una sospensione amministrativa comunque concessa dall'ente creditore;*

*d) da una sospensione giudiziale, oppure da una sentenza che abbia annullato in tutto o in parte la pretesa dell'ente creditore, emesse in un giudizio al quale il concessionario per la riscossione non ha preso parte;*

*e) da un pagamento effettuato, riconducibile al ruolo in oggetto, in data antecedente alla formazione del ruolo stesso, in favore dell'ente creditore;*

[...]».

La norma è il risultato di alcuni interventi operati nel corso del tempo dal legislatore, tra cui figura, in particolare, la soppressione della precedente lettera f) del medesimo comma 538, operata dall'articolo 1, comma 1, lettera a), n. 2), del decreto legislativo 24 settembre 2015, n. 159.

In ordine a tale soppressione, la relazione illustrativa al provvedimento specifica:

*«Al fine di evitare la presentazione di istanze dilatorie si elimina la "clausola aperta" di inesigibilità di cui alla lettera f) del vigente comma 538 ("qualsiasi altra causa di inesigibilità del credito"), atteso il possibile uso strumentale dell'istituto, in particolare, per invocare la pendenza di ricorsi per i quali non è stata richiesta o*

*ottenuta sospensione alcuna, ovvero la pendenza di istanze in autotutela presentate direttamente agli enti, nelle more della relativa evasione o, da ultimo, la nullità del ruolo e consequenzialmente degli atti successivi, in quanto sottoscritti da personale non legittimato ovvero la non riscuotibilità ai sensi dell'articolo 1, commi 682-683, della legge 190/2014 delle quote inferiori a trecento euro.».*

Come ben sintetizzato nella scheda di lettura del provvedimento (disponibile sul sito istituzionale delle camere, <https://www.senato.it/service/PDF/PDFServer/BGT/00929720.pdf>), l'articolo 1 del d.lgs. n. 159 del 2015 «*novella in più parti la vigente disciplina dell'istituto della sospensione legale della riscossione, previsto dall'articolo 1, commi 537 e seguenti della legge 24 dicembre 2012, n. 228. In sintesi:*

*· si **sopprime** la norma che consente di esperire la **procedura di sospensione legale** in presenza di "**qualsiasi altra causa di non esigibilità del credito sotteso**", al fine di evitare che possano essere presentate istanze con finalità meramente dilatorie; **le ipotesi di sospensione legale** della riscossione sono dunque **tipizzate ex lege**; [...]*».

Va peraltro osservato che tale tipizzazione esclude assimilazioni non volute dal legislatore, quali quelle ipotizzate dall'istante, secondo cui, come sopra anticipato, dovrebbe ammettersi «che le pronunce rese in sede fallimentare (i.e. provvedimento di omologa/decreto di esecutività del concordato fallimentare) siano assimilabili a "ordinarie" sentenze pronunciate in ambito tributario, » così che «le stesse ben potrebbero costituire il presupposto della lett. d) cit.. Tale assimilabilità potrebbe sussistere in quanto, sostanzialmente, come supra descritto, i provvedimenti giudiziari emessi nell'ambito dell'omologazione e dell'esecutività del concordato fallimentare hanno in effetti "annullato in tutto o in parte la pretesa dell'ente creditore", al pari di quanto accade in sede di giudizio tributario, nel pieno rispetto delle previsioni normative in tema di giurisdizione.» (ipotesi interpretativa che, si ribadisce, non trova conforto nelle norme in essere, né nella volontà comunque espressa dal legislatore).

Alla luce di quanto sopra, ricordato che il decreto di omologa/esecutività del

concordato fallimentare non annulla, né sospende, il titolo che fonda il credito erariale (o la relativa cartella), ma eventualmente ne riduce solo l'esigibilità - si veda, ad esempio, Cassazione, sentenza 20 giugno 2011, n. 13447: «Il divieto per i creditori di azioni esecutive nei confronti del fallito, ex art. 51 legge fall. e l'obbligo, per quelli che intendano soddisfarsi sul ricavato della liquidazione dei beni del fallito, di proporre, ex art. 52 legge fall., domanda di insinuazione al passivo per l'accertamento dei propri crediti, non escludono, in capo al creditore che non abbia presentato tale domanda, il diritto di promuovere azione esecutiva nei confronti del terzo, già datore di ipoteca su propri beni a garanzia dei debiti del fallito; tuttavia dopo l'omologazione e l'esecuzione del concordato fallimentare, obbligatorio ai sensi dell'art. 135 legge fall. per tutti i creditori anteriori al fallimento, ancorché non abbiano presentato domanda di insinuazione al passivo, il relativo effetto esdebitatorio, cioè di riduzione del credito alla sola percentuale offerta, si applica anche nei confronti del predetto terzo, tenuto nei soli limiti della citata percentuale, poiché né la mancata partecipazione al concorso, che resta facoltativa, produce per il creditore l'estinzione del titolo esecutivo di cui sia eventualmente munito verso il fallito, né il concordato fallimentare opera a sua volta come causa di estinzione, per novazione, del credito stesso, né verso il fallito né verso l'eventuale soggetto obbligato.» (così la massima) - deve negarsi che lo stesso possa rientrare tra le cause di sospensione della riscossione ex articolo 1, commi 537 e ss. della legge n. 228 del 2012 e sia quindi idoneo ad attivare la relativa procedura.

Ciò non significa, tuttavia, che tale decreto sia ininfluenza per gli Uffici dell'Agenzia delle entrate o per l'ente della riscossione, i quali sono ovviamente tenuti al rispetto delle norme e dei provvedimenti dell'Autorità giudiziaria. Agli Uffici e all'ente della riscossione si impone dunque di agire in conformità all'articolo 135 del regio decreto 16 marzo 1942, n. 267 ("legge fallimentare" o "L.F."), secondo cui, come anticipato, *«Il concordato è obbligatorio per tutti i creditori anteriori alla apertura del fallimento, compresi quelli che non hanno presentato domanda di ammissione al*

*passivo. A questi però non si estendono le garanzie date nel concordato da terzi. I creditori conservano la loro azione per l'intero credito contro i coobbligati, i fideiussori del fallito e gli obbligati in via di regresso.»*. Ove ciò non avvenga per un qualsiasi motivo, i contribuenti, ferma la tutela giurisdizionale dei propri diritti, potranno comunque rivolgersi all'Amministrazione finanziaria *ex* articolo 2-*quater* ("Autotutela") del decreto-legge 30 settembre 1994, n. 564 - convertito, con modificazioni, dalla legge 30 novembre 1994, n. 656 - per l'annullamento o la revoca degli atti posti in essere in contrasto con la richiamata disposizione della legge fallimentare.

**Firma su delega del Capo Divisione**

**IL CAPO SETTORE**

**(firmato digitalmente)**