



REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE  
DI MILANO

SEZIONE 43

SEZIONE

N° 43

REG.GENERALE

N° 5187/2015

UDIENZA DEL

23/05/2016 ore 15:00

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	TUCCI	VITO	Presidente e Relatore
<input type="checkbox"/>	ASTEGIANO	GIANCARLO	Giudice
<input type="checkbox"/>	GESUALDI	MARIO	Giudice
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			

N°

7160/43/16

PRONUNCIATA IL:

DEPOSITATA IN  
SEGRETARIA IL

21/9/2016

Il Segretario

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 5187/2015  
depositato il 08/06/2015

- avverso CARTELLA DI PAGAMENTO n° 06820150015711905 IRPEF-ADD.REG. 2012
- avverso CARTELLA DI PAGAMENTO n° 06820150015711905 IRPEF-ADD.REG. 2013
- avverso CARTELLA DI PAGAMENTO n° 06820150015711905 IRPEF-ADD.REG. 2014
- avverso CARTELLA DI PAGAMENTO n° 06820150015711905 IRPEF-ADD.COM. 2012
- avverso CARTELLA DI PAGAMENTO n° 06820150015711905 IRPEF-ADD.COM. 2013
- avverso CARTELLA DI PAGAMENTO n° 06820150015711905 IRPEF-ADD.COM. 2014
- avverso CARTELLA DI PAGAMENTO n° 06820150015711905 IRPEF-ALTRO 2012
- avverso CARTELLA DI PAGAMENTO n° 06820150015711905 IRPEF-ALTRO 2013
- avverso CARTELLA DI PAGAMENTO n° 06820150015711905 IRPEF-ALTRO 2014
- avverso CARTELLA DI PAGAMENTO n° 06820150015711905 IVA-ALTRO 2012
- avverso CARTELLA DI PAGAMENTO n° 06820150015711905 IVA-ALTRO 2013
- avverso CARTELLA DI PAGAMENTO n° 06820150015711905 IVA-ALTRO 2014
- avverso CARTELLA DI PAGAMENTO n° 06820150015711905 IRAP 2012
- avverso CARTELLA DI PAGAMENTO n° 06820150015711905 IRAP 2013
- avverso CARTELLA DI PAGAMENTO n° 06820150015711905 IRAP 2014

contro:

AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE II DI MILANO

proposto dal ricorrente:

MARKA SRL

VIA MENOTTI 77 FRAZ. TERRAZZANO 20017 RHO MI

difeso da:

AVV CANEPA-ZONCA

CORSO DI PORTA VITTORIA N 9 20100 MILANO MI

Svolgimento del processo

Con rituale ricorso la società MARKA SRL in concordato preventivo, nella persona del suo legale rappresentante *pro tempore*, impugnava la cartella n. 06820150015711904 con la quale le veniva richiesto di pagare la somma complessiva di € 555.117,98 a titolo di IVA per l'anno d'imposta 2012, di IRAP per il periodo d'imposta 2012, di IVA per l'anno d'imposta 2013, di IRPEF per l'anno d'imposta 2013, di IVA per l'anno d'imposta 2014, di IRPEF per l'anno d'imposta 2014 e di sanzioni, interessi di mora e compensi per la riscossione.

Chiedeva la società ricorrente, in via principale, che l'impugnata cartella venisse annullata previa dichiarazione di illegittimità delle iscrizioni a ruolo in essa riportate; in via subordinata, che comunque la cartella venisse dichiarata illegittima ed annullata nella parte in cui sollecitava *"il pagamento di debiti concorsuali maggiorati di spese, diritti e compensi di riscossione, oltre a interessi di mora (maturati e maturandi dopo il deposito della domanda di concordato preventivo) e alle sanzioni nella misura massima del 30%", quale conseguenza di attività, non richiesta dalla legge e non necessaria, posta in essere dall'Amministrazione Finanziaria dopo il deposito del ricorso"* concordatario.

A sostegno della sua richiesta la società ricorrente precisava :

- che il 5 maggio 2014 aveva presentato al Tribunale di Milano domanda di ammissione alla procedura di concordato preventivo, ai sensi e per gli effetti dell'art. 161, co. VI, L.F.;
- che successivamente, nel rispetto delle formalità di rito e dei termini concessi dal Tribunale, aveva depositato la Proposta di Concordato Preventivo specificando in essa tutti i suoi debiti alla data del 4 maggio 2014;
- che la suddetta Proposta prevedeva anche *"il pagamento integrale del debito tributario per sorte capitale, oltre interessi e sanzioni nella misura determinata dagli avvisi bonari ricevuti dalla società prima del deposito della Proposta stessa e, dove non ricevuti, interessi e sanzioni nella misura del 3,75%"* ;
- che, esaminata la Proposta, il Tribunale di Milano con decreto del 6 novembre 2014 aveva dichiarato aperta la procedura di Concordato Preventivo, nominando il giudice delegato e confermando il commissario giudiziale, nonché ordinando la convocazione dei creditori per l'udienza del 4 marzo 2015;
- che nel corso di tale udienza si era tenuta l'adunanza dei creditori ed all'esito della stessa era stato regolarmente approvato il Concordato Preventivo, per cui il Tribunale aveva fissato per il giorno 14 maggio 2015 l'udienza per la comparizione del debitore e del commissario giudiziale,
- che il 15 marzo 2015 veniva effettuata la notifica della cartella di pagamento impugnata;
- che tale cartella, afferente a crediti tutti anteriori alla data dell'avvenuto deposito della domanda di Concordato Preventivo e notificata dopo l'avvenuta approvazione del Concordato Preventivo, era da considerarsi illegittima perché la stessa era già atto della procedura esecutiva e risultava, perciò, emessa in violazione del disposto normativo contenuto nell'art. 168 L.F.;
- che l'avviata procedura concordataria rendeva comunque illegittima la richiesta di pagamento di sanzioni, interessi, spese, diritti e compensi per la riscossione maturati dopo il deposito della domanda di Concordato Preventivo.

Si costituiva in giudizio l'Agenzia delle Entrate e faceva rilevare che l'effettuata iscrizione a ruolo e l'avvenuta emissione della cartella di pagamento impugnata non integravano alcuna violazione dell'art.168 L.F. perché erano atti finalizzati e preordinati all'esecuzione, ma non costituivano ancora titoli per l'espropriazione forzata la quale inizia solo con il pignoramento. Precisava altresì che un supposto divieto di emissione della cartella in fase concordato preventivo avrebbe significato "*inibire la trasmissione al contribuente dell'atto di esercizio del potere impositivo e quindi impedire lo stesso esercizio del potere di rilevazione degli omessi versamenti di imposta*".

Specificava, infine, che neanche l'altra doglianza della ricorrente – quella attinente la dedotta illegittimità dei diritti, dei compensi di riscossione, delle sanzioni e degli interessi, successivi all'avvenuta regolare richiesta di procedura concorsuale proposta da MARKA SRL – poteva ritenersi fondata perché quelle sanzioni, quegli interessi, quei diritti e quei compensi di riscossione erano stati calcolati e determinati secondo i canoni indicati dalla normativa vigente.

Chiedeva, perciò, il rigetto del ricorso.

Con ulteriore memoria la società ricorrente ribadiva le argomentazioni già espresse in sede di ricorso e contestava le controdeduzioni dell'Agenzia delle Entrate, rilevando in particolare che non vi era alcuna esigenza di emettere la cartella di pagamento impugnata, perché il credito vantato dall'Agenzia delle Entrate era già stato computato nel passivo indicato nella domanda di Concordato Preventivo, e che comunque erano da considerarsi illegittimi gli interessi, le sanzioni e gli aggi di riscossione, successivi all'inizio della procedura concordataria, perché contrastavano con il divieto di effettuare pagamenti dopo il deposito del ricorso di concordato fissato dal legislatore al fine di preservare la *par condicio creditorum*.

#### Motivi della decisione

Preliminarmente è doveroso rilevare il contrasto giurisprudenziale sussistente circa la legittimità e la validità della cartella di pagamento emessa nei confronti del contribuente che abbia presentato ricorso per essere ammesso alla procedura di concordato preventivo.

In proposito alcuni giudici merito (CTR di Milano sent. N. 76/50/12 del 25.05.2012; CTP di Milano sent. N. 3673/03/15 del 20.04.2015; CTP di Bari sent. N.1613 del 14.05.2015) hanno sostenuto l'illegittimità di una simile cartella di pagamento perché, essendo la stessa "*atto prodromico all'esecuzione forzata*", rientrerebbe "*sicuramente nell'ambito di applicazione dell'art. 168 L.F.*", in quanto con essa si darebbe l'avvio ad una azione esecutiva individuale che il disposto normativo non consente di effettuare in relazione a crediti per titolo o causa anteriori alla data di presentazione della domanda di concordato preventivo.

Altri giudici di merito (CTR di Firenze sent. N: 173 del 29.01.2015) hanno ritenuto la piena legittimità di simile cartella perché la stessa, facendo acquistare rilevanza esterna al ruolo che è atto puramente interno all'Amministrazione Finanziaria, per un verso assolverebbe ad una funzione di tutela e trasparenza del credito tributario, per altro verso costituirebbe una forma di garanzia a favore del contribuente di essa destinatario, in quanto gli consente "*di sollevare eventuali contestazioni ed opporre la tutela giurisdizionale dinanzi al giudice tributario*".

Riguardo alla prospettata questione sembra che non siano intervenute pronunce specifiche del Giudice di Legittimità il quale, sul tema in trattazione, ha però già rilevato quanto segue: *“L’ingiunzione fiscale cumula in sé la duplice natura e funzione di titolo esecutivo, unilateralmente formato dalla p.a. nell’esercizio del suo peculiare potere di autoaccertamento e autotutela, e di atto prodromico all’inizio dell’esecuzione coattiva equipollente a quello che nel processo civile ordinario è l’atto di precetto, contro il quale la parte privata ha l’onere di proporre opposizione nel termine di legge per far valere l’inesistenza della pretesa tributaria”* (Cass. Civ. Sez. V sent. N. 10496 del 18/07/2002);

*“La domanda di ammissione al passivo di un fallimento avente ad oggetto un credito di natura tributaria, presentata dall’Amministrazione finanziaria, non presuppone necessariamente, ai fini del buon esito della stessa, la precedente iscrizione a ruolo del credito azionato, la notifica della cartella di pagamento e l’allegazione all’istanza della documentazione comprovante l’avvenuto espletamento delle dette incombenze, potendo viceversa essere basata anche su titolo di diverso tenore”* (Cass. Civ. Sez. Unite sent. N. 4126 del 15/03/2012).

Anche in considerazione dei principi fissati dalla Cassazione nelle due riportate sentenze, questa Commissione ritiene che, in base alla normativa vigente, possa e debba essere riconosciuta all’Amministrazione finanziaria la facoltà di emettere una cartella di pagamento nei confronti del contribuente che abbia già presentato una valida Proposta di Concordato Preventivo, per le seguenti ragioni.

Innanzitutto perché la cartella di pagamento è atto prodromico all’inizio dell’esecuzione coattiva, equiparato a tutti gli effetti all’istituto del precetto previsto dall’art. 480 c.p.c. (vedi richiamata sentenza Cass. n. 10496/2002). Essa, quindi, non costituisce un vero e proprio atto esecutivo e, perciò, non sembra che possa essere compresa nella previsione di cui al disposto dell’art. 168 L.F. il quale, invece, parla espressamente di *“azioni esecutive e cautelari”*.

Inoltre perché negare la possibilità dell’emissione della suddetta cartella in sede di concordato preventivo, per un verso, limiterebbe senza alcuna valida ragione il potere dell’Amministrazione finanziaria di promuovere tutte le azioni normativamente previste per far valere e tutelare il proprio credito nei confronti del contribuente inadempiente; per altro verso, comporterebbe automaticamente una necessaria ed ingiustificata compromissione del diritto che il vigente ordinamento legislativo riconosce al contribuente di contestare davanti al giudice tributario, il quale sulla materia ha giurisdizione esclusiva, la legittimità formale e sostanziale della pretesa creditoria erariale promossa nei suoi confronti.

Si reputa, quindi, che la cartella impugnata non sia da considerare illegittima perché emessa in violazione dell’art. 168 L.F.. Né autorizza a ritenere fondata la tesi contraria la riportata pronuncia del Giudice di Legittimità, secondo cui l’Amministrazione finanziaria per un credito tributario può proporre domanda di ammissione al passivo fallimentare anche se non ha ancora notificato alcuna cartella di pagamento. Da tale pronuncia, infatti, si evince soltanto che l’emissione della cartella di pagamento non è atto necessario per chiedere l’ammissione di un credito di natura tributaria al passivo fallimentare, ma non si deduce anche un divieto per l’Amministrazione finanziaria di emettere la cartella di pagamento nei confronti di quel contribuente che abbia già proposto domanda di ammissione alla procedura di concordato preventivo o che sia già stato dichiarato fallito.

La facoltà dell’Amministrazione finanziaria di emettere la cartella di pagamento anche durante la fase della procedura concordataria va, però, necessariamente temperata con il principio della *“par condicio creditorum”*, fissato dall’art. 2741 c.c. il quale espressamente prevede che *“i creditori hanno uguale diritto di essere soddisfatti sui beni del debitore”*.

In forza di tale principio, che trova sicura applicazione anche in tutte le procedure concorsuali, deve essere garantita una parità di trattamento a tutti i creditori e, di conseguenza, ciascun di essi non può iniziare o proseguire azioni esecutive sul patrimonio del debitore, il quale, di converso, non può effettuare pagamenti per debiti pregressi all'inizio della procedura concorsuale.

Sul punto il Giudice di Legittimità ha già con chiarezza rilevato che: *"dopo l'ammissione alla procedura del concordato preventivo non sono consentiti pagamenti lesivi della "par condicio creditorum" (Cass. sent. n.9030 del 28/08/1995), specificando altresì: "posto che l'art. 168 del r.d. 14 marzo 1942, n. 267, in materia di concordato preventivo ... stabilisce che dalla data di presentazione del ricorso ai creditori della società ammessa alla procedura è impedito l'esercizio o la prosecuzione delle azioni esecutive sul patrimonio del debitore, quest'ultimo non può eseguire, per debiti pregressi, alcun pagamento fino al termine della procedura con la conseguenza che dal mancato pagamento di essi non possono conseguire effetti di tipo sanzionatorio, ancorché previsti da norme di diritto pubblico" (Cass. sent. n.18078 del 02/07/2008).*

Tornando al caso in esame, è d'obbligo rilevare che la somma complessiva di cui si sollecita il pagamento alla società ricorrente con l'impugnata cartella comprende, oltre a crediti pregressi alla domanda di concordato preventivo ed iscritti a ruolo tutti in epoca successiva (23.05.2014 e 28.12.2014) alla presentazione di tale domanda (05.05.2014), anche importi richiesti a titolo di spese, diritti e compensi di riscossione, di interessi di mora maturati dopo il deposito della domanda di concordato preventivo e di sanzioni calcolate nella misura massima del 30%. Alla stregua dei criteri sopra indicati, la richiesta di pagamento di tali ulteriori importi si appalesa illegittima ed infondata perché, essendo stata formulata dopo l'inizio della procedura concordataria, un suo ipotetico soddisfacimento verrebbe a determinare una inevitabile lesione della *"par condicio creditorum"*.

Per le ragioni sopra specificate si reputa di dover accogliere la domanda proposta dalla ricorrente in via subordinata e, quindi, si dichiara illegittima la cartella di pagamento impugnata nella parte in cui sollecita alla società MARKA SRL il pagamento delle spese, dei diritti e dei compensi di riscossione, nonché degli interessi di mora (maturati e maturandi dopo il deposito della domanda di concordato preventivo) e delle sanzioni calcolate nella misura massima del 30%.

La particolarità della questione trattata, il contrasto giurisprudenziale esistente in ordine alla interpretazione ed applicazione di alcune disposizioni legislative ad essa riferibili, nonché l'accoglimento solo della domanda proposta in via subordinata giustificano l'integrale compensazione delle spese di lite.

P. Q. M.

La Commissione accoglie il ricorso e dichiara illegittima la cartella di pagamento impugnata nella parte in cui chiede alla società MARKA SRL il pagamento delle spese, dei diritti e dei compensi di riscossione, nonché degli interessi di mora (maturati e maturandi dopo il deposito della domanda di concordato preventivo) e delle sanzioni calcolate nella misura massima del 30%. Spese compensate.

Milano 23/05/2016

Il Presidente rel.  
