



IL TRIBUNALE DI SALERNO

III Sezione Civile

così composto :

Presidente.

Giudice rel. est.

Giudice

riunito in camera di consiglio, ha emesso il seguente

DECRETO

(art. 99 l. fall.)

nel procedimento civile iscritto al n. 7195 del Ruolo generale degli affari contenziosi civili dell'anno 2012, vertente

TRA

Agenzia Delle Entrate - Direzione Regionale della [redacted], in persona del legale rapp.te p.t., Eq elettivamente domiciliata in Salerno, presso l'Avvocatura Distrettuale dello Stato, che la rappresenta;

- ricorrente -

E

Fallimento [redacted], in persona del curatore, dott. [redacted] elett.te domiciliato in Salerno, presso lo studio dell'avv. [redacted], che lo rappresenta e difende per procura in calce alla memoria difensiva

- resistente -



OGGETTO : opposizione allo stato passivo.

Con ricorso in opposizione allo stato passivo del fallimento ALFA S.p.A. in liquidazione, depositato in data 26-10-2012, l'Agenzia delle Entrate - Direzione Regionale della [REDACTED], in persona del legale rapp.te p.t., ha impugnato il provvedimento con il quale il giudice delegato della predetta procedura, in sede di verifica, aveva rigettato la propria domanda di insinuazione al passivo perché depositata dopo il 1° novembre 2011, termine ultimo di cui all'art. 101, 1° co. l.f.

La domanda, afferente a crediti tributari del complessivo importo di € 16.059.819,67 per sanzioni ed interessi IVA, IRES ed IRAP di cui agli avvisi di accertamento n. TEB06T100032/2012 e n. REB03T100033/2012 emessi in data 14 giugno 2012, era stata depositata in data 6-07-2012. A giustificazione della non imputabilità a se stessa del ritardo, la ricorrente aveva addotto la mancata conoscenza della pendenza della procedura di fallimento; successivamente al deposito della proposta del curatore di esclusione della domanda per ultratardività, in sede di osservazioni, aveva allegato ulteriori motivi che avrebbero reso scusabile il ritardo.

Ribadendo le medesime circostanze, con l'atto di opposizione in esame l'Agenzia Delle Entrate - Direzione Regionale della [REDACTED] ha specificato:

- 1) di aver iniziato la procedura di accertamento che ha condotto all'emissione dei provvedimenti sanzionatori posti a base della domanda immediatamente dopo la trasmissione da parte del curatore in data 28-09-2010 del modello di dichiarazione unico relativo all'ultimo periodo di imposta ordinario (1.01.2009 - 16.12.2009);
- 2) che l'Ufficio- nonostante avesse a disposizione un termine di oltre due anni per effettuarlo- aveva proceduto immediatamente al controllo formale (art. 36 bis dpr. n. 600/73);
- 3) che, tuttavia, per l'avvio del procedimento del controllo sostanziale- destinato a verificare l'eventuale esistenza di reddito imponibile non dichiarato e, quindi, sottratto a tassazione- era stato necessario attendere il termine di un anno dalla presentazione della dichiarazione, stante la possibilità per il contribuente di presentare entro tale termine (nella specie entro il 28-09-2011) la dichiarazione integrativa di cui all'art. 2 comma 8 bis del DPR 322/1998 per la regolarizzazione degli errori ed omissioni commesse nella dichiarazione originaria;

4) che la mancata presentazione del bilancio di esercizio aveva costituito ostacolo all'attività amministrativa di accertamento, stante l'impossibilità di comparare i dati dichiarati con quelli di bilancio dell'impresa;

5) che gli elementi istruttori in possesso dell'ufficio sarebbero emersi soltanto in data 27-12-2011, con la trasmissione della "scheda di rischio" ex D.L. 185/2008, dalla quale emergeva una incongruenza tra il costo del venduto ed i ricavi dichiarati dalla società;

6) che in data 28-03-2012 aveva emesso apposito questionario (Q00015/2012) finalizzato alla quantificazione del credito erariale;

7) che il curatore, ricevuto il questionario in data 20-05-2012, aveva fornito i chiarimenti richiesti in data 22-05-2012 con l'invio di stralcio della relazione ex art.33 l.f.

Assunse che solo a seguito della risposta del curatore aveva potuto emettere, in data 14-06-2012, gli avvisi di accertamento posti a base della domanda di insinuazione.

Ad ulteriore corroborazione delle sue difese in merito alla "scusabilità" del ritardo, addebitava al curatore l'omessa indicazione nella dichiarazione dei "maggiori ricavi"; tale condotta "omissiva" del curatore non avrebbe consentito all'amministrazione finanziaria di accertare immediatamente- già in sede di controllo formale- l'omesso versamento di imposta al fine di consentirle di insinuarsi nel passivo del termine decadenziale del 1° novembre 2011.

Nel costituirsi in giudizio la curatela fallimentare, evidenziava che l'amministrazione finanziaria aveva avuto conoscenza della dichiarazione di fallimento del [redacted] fin dal 22-12-2009, data in cui era stata comunicata la variazione dei dati fiscali con l'allegata sentenza di fallimento e poi successivamente con la trasmissione telematica della dichiarazione UNICO 2009 in data 28-09-2010. Resisteva altresì all'opposizione contestando puntualmente tutte le giustificazioni addotte dall'opponente e chiedendo dichiararsi l'inammissibilità della domanda perché depositata oltre il termine ultimo del 1° novembre 2011 con colpevole ritardo.

Ad avviso di questo Collegio l'opposizione non può trovare accoglimento.

Preliminarmente va detto che sono pacifiche e, comunque, comprovate dai documenti prodotti, le circostanze di fatto addotte dalle parti in merito:

1) al termine ultimo per la presentazione delle domande tardive ordinarie, ossia il 1° novembre 2011;

2) alla conoscenza da parte della ricorrente dell'avvenuto fallimento della società [redacted] S.p.A fin dal 22-12-2009;

3) alla trasmissione da parte del curatore della dichiarazione fiscale in data 28-09-2010.

Questione controversa in causa è l'imputabilità o meno all'Agenzia delle Entrate del ritardo nel deposito della domanda di insinuazione al passivo, avvenuta in data 6-07-2012, ossia otto mesi dopo lo spirare del termine di cui all'art. 101, 1° co., l.f.

In proposito occorre premettere che ai sensi dell'art. 101, quarto comma, l.f. le domande tardive possono essere presentate anche dopo il decorso del termine finale di cui al primo comma, eventualmente prorogato nella sentenza dichiarativa di fallimento (dodici o diciotto mesi – in caso di particolare complessità della procedura - dalla data di deposito del decreto di esecutività dello stato passivo), se il ritardo sia dipeso da causa non imputabile al creditore, gravato dall'onere della relativa dimostrazione.

La nozione di causa non imputabile ex art. 101, quarto comma, l.f. è la stessa di quella prevista dall'art. 1218 c.c. in tema di responsabilità contrattuale, per cui la sua valutazione va compiuta alla stregua degli stessi canoni interpretativi elaborati in tema di illecito contrattuale; del resto, anche sotto il vigore della precedente formulazione dell'art. 101 u.c. l.f. - che prevedeva la non imputabilità del ritardo in relazione alla disciplina delle spese per la domanda tardiva e non ai fini della proponibilità della domanda stessa- la nozione di causa non imputabile è sempre stata identificata in quella di cui all'art. 1218 c.c.

In tale prospettiva l'ultratardività può essere giustificata solo allorché il creditore dimostri che la causa del ritardo dipenda non da assenza di colpa, bensì da elementi oggettivi ed estranei al creditore ricorrente, ossia da fattori causali esterni alla posizione creditoria vantata, in quanto dovuto a forza maggiore, caso fortuito o errore incolpevole, fattori tutti riconducibili all'impossibilità della prestazione derivante da causa non imputabile ai sensi dell'art. 1218 c.c.; conseguentemente non può sostenersi che l'imputabilità del ritardo scusabile possa derivare da incuria, negligenza, trascuratezza, ignoranza o addirittura malafede (v. Tribunale Novara, 05.12.2012, Trib. Modena, 5.12.2008 e Trib. Macerata, 11.11.2008).

Tanto premesso, nella specie, va innanzitutto rilevato che l'unica giustificazione del ritardo addotta dalla ricorrente nella domanda di insinuazione al passivo -ossia di non essere a conoscenza dell'intervenuto fallimento- è risultata priva di fondamento essendo stata l'amministrazione finanziaria resa edotta del fallimento dell'ALFA S.p.A in data 22-12-2009, in cui era stata comunicata da parte del curatore la variazione dei dati fiscali con l'allegata sentenza di fallimento.

In ogni caso si osserva che l'amministrazione ricorrente veniva resa edotta del fallimento in data 28-09-2010 - ossia ben tredici mesi prima della scadenza del termine ultimo per la presentazione della domanda tardiva ordinaria - proprio con la trasmissione da parte del



curatore della dichiarazione fiscale da cui sono scaturiti gli avvisi di accertamento posti a base della domanda di insinuazione.

Neanche gli altri motivi allegati dalla ricorrente sia in sede di osservazioni al progetto di stato passivo che con l'opposizione in esame appaiono correttamente ricollegabili a fattori causali esterni, non controllabili dalla stessa P.A., che incidendo sul procedimento amministrativo di controllo avrebbero impedito l'emissione dei provvedimenti sanzionatori (fonti del credito insinuato) e l'insinuazione al passivo prima dello scadere del termine ultimo per l'insinuazione tardiva ordinaria.

Prima di esaminarli partitamente, appare innanzitutto opportuno richiamare il principio ribadito sia dalla giurisprudenza di legittimità che di merito - pienamente condiviso da questo Tribunale - secondo cui per far valere il credito tributario nei confronti del fallimento l'Amministrazione finanziaria o l'esattore debbono presentare l'istanza di insinuazione tardiva nel termine annuale previsto dall'art. 101 legge fall., senza che i diversi e più lunghi termini per la formazione dei ruoli e per l'emissione delle cartelle, ai sensi dell'art. 25 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, possano di per sé costituire ragioni di scusabilità del ritardo la quale va, invece, valutata - in caso di presentazione ultra-annuale dell'istanza rispetto alla data di esecutività dello stato passivo - in relazione ai tempi strettamente necessari all'Amministrazione finanziaria per predisporre i titoli per la tempestiva insinuazione dei propri crediti al passivo. Cassazione civile, sez. VI, 13 ottobre 2011, n. 21189; 10 ottobre 2011, n. 20910; Cassazione civile 2 dicembre 2010 n. 24445; Tribunale Cagliari 20 dicembre 2012; Tribunale Reggio Calabria 24 giugno 2011).

Ciò significa che i termini di decadenza previsti dalla legge per l'attività di accertamento non possono in alcun modo interferire su quelli stabiliti per il deposito delle domande di insinuazione dalla legislazione fallimentare, la quale non può subire deroghe derivanti dai termini più lunghi di decadenza dell'erario di procedere all'accertamento dei redditi (v. in tal senso Tribunale di Udine 29-04-2011).

Orbene, nel caso in esame, va innanzitutto sottolineato che il credito di cui si chiede l'ammissione è originato da un controllo sulla dichiarazione fiscale trasmessa dal curatore in data 28-09-2010, ossia ben tredici mesi prima dello scadere del termine ultimo per il deposito delle domande tardive ordinarie, pacificamente individuato nel 1° novembre 2011.

In tale arco temporale, a parere di questo Collegio, ben avrebbe potuto l'amministrazione finanziaria concludere l'iter volto all'emissione degli avvisi di accertamento, che invece risultano formati solo in data 14-06-2012.

Ciò può pacificamente affermarsi sulla base della stessa motivazione posta a base dei ridetti provvedimenti sanzionatori (v. avvisi di accertamento, nel fascicolo dell'opponente). Come si evince dalla premessa contenuta in tali atti, l'Agenzia delle Entrate dà atto di aver formulato il questionario inviato al curatore in data 28-03-2012 (propedeutico all'emissione degli avvisi) sulla base dell'"analisi dei dati indicati nel quadro RS del Modello Unico presentato..." dai quali emergeva una differenza negativa tra il costo del venduto ed i ricavi dichiarati.

Se dunque i dati da cui emergevano le incongruenze rilevate erano contenuti nella stessa dichiarazione trasmessa in data 28-09-2010, la formulazione del questionario al curatore da parte dell'amministrazione solo in data 28-03-2012 - ossia ben sedici mesi dopo la trasmissione della dichiarazione - è condotta riconducibile esclusivamente alla scelta discrezionale della ricorrente, non dipendente da fattori impeditivi esterni, non controllabili dal creditore.

Inoltre, la premessa contenuta in detti provvedimenti sanzionatori smentisce anche l'assunto dell'Agenzia secondo cui gli elementi istruttori per procedere all'attività di indagine in possesso dell'ufficio sarebbero emersi soltanto in data 27-12-2011, con la trasmissione della "scheda di rischio" ex D.L. 185/2008.

Ad ogni buon conto, ove in ipotesi (appena esclusa) tale circostanza avesse potuto assumere una qualche incidenza nell'iter procedurale, va osservato che la predisposizione della "scheda di analisi del rischio" è attività riservata alla stessa Direzione regionale dell'Agenzia delle Entrate nell'ambito della propria competenza attribuitale dal DL indicato; pertanto, il ritardo nella sua formazione (ben quattordici mesi dopo la trasmissione della dichiarazione) è imputabile esclusivamente all'amministrazione, che, avuta notizia del fallimento del "grande contribuente" XXXXXXXXXX, avrebbe dovuto monitorarlo con particolare attenzione.

La motivazione posta a base dei provvedimenti sanzionatori vanifica altresì anche l'assunto dell'opponente, secondo cui la mancata redazione del bilancio per l'anno 2009 da parte della fallita avrebbe ritardato il procedimento di controllo. Invero, le incongruenze rilevate dall'amministrazione finanziaria emergevano dai dati indicati dal curatore nella dichiarazione fiscale, tanto che i chiarimenti al curatore venivano richiesti sulla base di detti dati.

Priva di giuridico fondamento è poi la tesi sostenuta dall'opponente, secondo cui l'avvio del procedimento del controllo sostanziale è subordinato alla scadenza del termine di un anno dalla presentazione della dichiarazione, stante la possibilità per il contribuente di



presentare entro tale termine la dichiarazione integrativa di cui all'art. 2 comma 8 bis del DPR 322/1998 per la regolarizzazione degli errori ed omissioni commesse nella dichiarazione originaria.

Innanzitutto, nessuna disposizione normativa prescrive che il controllo sostanziale debba avvenire all'esito di detto termine e l'eventuale esistenza di prassi in tal senso non può assumere alcuna rilevanza esterna, soprattutto in considerazione dell'evidenziata qualità di grande contribuente della società fallita

Inoltre, quella della presentazione di una dichiarazione integrativa è facoltà concessa al contribuente ed ipotesi del tutto eventuale sì che non potrebbe mai incidere sui termini previsti per l'accertamento.

A voler ragionare come la ricorrente i termini di decadenza previsti per la definizione dell'attività accertativa decorrerebbero dalla scadenza di detto termine annuale. Ma tale circostanza, come fatto rilevare dalla curatela opposta, è stata esclusa dalla stessa Agenzia delle Entrate, la quale con la Circolare Ministeriale n° 98/E del 17 maggio 2000, in risposta ad un quesito ha, tra l'altro, precisato che *" Nel caso di presentazione di una dichiarazione integrativa di quella già presentata, entro il termine stabilito dall'art. 13, lett. b), del d.lgs. n. 472 del 1997, non è previsto dalla legge alcun allungamento dell'ordinario termine di decadenza relativo all'accertamento. Del resto una simile previsione non sarebbe logica, posto che si tratta di una dichiarazione integrativa a favore dell'Erario."*

In proposito, va comunque ribadito il principio secondo cui i termini di decadenza previsti dalla legge per l'attività di accertamento non possono in alcun modo interferire su quelli stabiliti per il deposito delle domande di insinuazione dalla legislazione fallimentare.

Inconferente è infine l'addebito mosso al curatore di aver erroneamente determinato il reddito di impresa nella dichiarazione fiscale; nella presente sede cognitiva, deputata esclusivamente alla valutazione della sussistenza dei presupposti per l'accoglimento della domanda di insinuazione del credito al passivo (e nel quale è peraltro esclusa ogni possibilità di accertamento della sussistenza del credito di natura tributaria), l'assunto dell'opponente è - a dir poco - ultroneo e privo di qualsivoglia effetto giustificativo del ritardo con cui ha proposto la domanda di insinuazione al passivo.

Tali rilievi unitamente all'assenza di qualsivoglia allegazione probatoria in ordine al compimento da parte della ricorrente di attività istruttoria sia interna che esterna tra la data di trasmissione della dichiarazione fiscale (28-09-2010) ed il termine ultimo per il deposito delle domande tardive ordinarie (1° novembre 2011), inducono senz'altro ad escludere che il ritardo dell'Agenzia delle Entrate sia stato incolpevole.



L'opposizione, in definitiva, deve essere rigettata.

In ossequio al principio della soccombenza l'opponente va condannata al pagamento in favore della curatela delle spese processuali, che si liquidano ai sensi del D.M. 140/2012 come in dispositivo.

PQM

Il Tribunale fra le parti definitivamente pronunciando, ogni contraria istanza, eccezione e deduzione reietta:

- 1) rigetta l'opposizione;
- 2) condanna l'opponente al pagamento in favore del fallimento [REDACTED], in persona del curatore, delle spese di lite che si liquidano in € 9.045,00, oltre iva e cna come per legge.

Salerno, così deciso nella Camera di Consiglio del 20 maggio 2013

Il Giudice estensore

Il Presidente

(dott.ssa Maria Elena DEL FORNO)

(dott. Salvatore RUSSO)

Maria Elena Del Forno

Salvatore Russo

