



Associazione Veronese dei Concorsualisti

CONVEGNO DI STUDI

**LA RINUNCIA DEL CURATORE ALLA LIQUIDAZIONE
MANIFESTAMENTE NON CONVENIENTE.
LETTURA RAGIONATA DELL'ART. 104-TER, COMMA 8, L.FALL.**

Sala Convegni dell'Associazione M15
Via Santa Teresa 2, Verona
Lunedì 13 Novembre 2017 ore 15.00-18.00

RELAZIONE

**CONSEGUENZE FISCALI DELLA NON ACQUISIZIONE ALL'ATTIVO
E/O DELLA RINUNCIA ALLA LIQUIDAZIONE DEI BENI:
LA QUESTIONE DEI TRIBUTI LOCALI
E DELLE SPESE IMPUTABILI AGLI IMMOBILI**

Avv. Dott. Silvia Zenati
Avvocato e Dottore Commercialista in Verona
Presidente Associazione Veronese dei Concorsualisti

Art. 104ter comma 8 R.D. 16 marzo 1942 n. 267

Derelizione di beni dell'attivo fallimentare

VIII. Il curatore, previa autorizzazione del comitato dei creditori, può non acquisire all'attivo o rinunciare a liquidare uno o più beni, se l'attività di liquidazione appaia manifestamente non conveniente. In questo caso, il curatore ne dà comunicazione ai creditori i quali, in deroga a quanto previsto nell'articolo 51, possono iniziare azioni esecutive o cautelari sui beni rimessi nella disponibilità del debitore.

Relazione governativa al D.Lgs. 5 /2006
sub Art. 104ter comma 8 L.F.

Risponde ad esigenze di speditezza e di economicità la previsione, essa pur innovativa, di una possibile c.d. derelizione di beni che, per qualsivoglia ragione vuoi per il loro modesto valore venale vuoi per il carattere di oggettiva invendibilità come nel caso di impianti fuori norma e, dunque incommerciabili, o di terreni inquinati etc. Su tali beni, restituiti al debitore cui appartengono, potranno, se del caso, soddisfarsi, uti singuli, i creditori concorsuali.

Art. 42 R.D. 16 marzo 1942 n. 267

Beni del fallito

I. La sentenza che dichiara il fallimento, priva dalla sua data il fallito dell'amministrazione e della disponibilità dei suoi beni esistenti alla data di dichiarazione di fallimento.

II. Sono compresi nel fallimento anche i beni che pervengono al fallito durante il fallimento, dedotte le passività incontrate per l'acquisto e la conservazione dei beni medesimi.

III. Il curatore, previa autorizzazione del comitato dei creditori, può rinunciare ad acquisire i beni che pervengono al fallito durante la procedura fallimentare qualora i costi da sostenere per il loro acquisto e la loro conservazione risultino superiori al presumibile valore di realizzo dei beni stessi.

IMU - D.lgs. 14 marzo 2011, n.23

Art. 9

1. Soggetti passivi dell'imposta municipale propria sono il proprietario di immobili, inclusi i terreni e le aree edificabili, a qualsiasi uso destinati, ivi compresi quelli strumentali o alla cui produzione o scambio e' diretta l'attivita' dell'impresa, ovvero il titolare di diritto reale di usufrutto, uso, abitazione, enfiteusi, superficie sugli stessi.

7. Per l'accertamento, la riscossione coattiva, i rimborsi, le sanzioni, gli interessi ed il contenzioso si applicano gli articoli 10, comma 6, 11, commi 3, 4 e 5, 12, 14 e 15 del citato decreto legislativo n. 504 del 1992 e l'articolo 1, commi da 161 a 170, della citata legge n. 296 del 2006.

ICI - Art. 10, comma 6, D.lgs. N. 504/1992

6. Per gli immobili compresi nel fallimento o nella liquidazione coatta amministrativa il curatore o il commissario liquidatore, entro novanta giorni dalla data della loro nomina, devono presentare al comune di ubicazione degli immobili una dichiarazione attestante l'avvio della procedura. Detti soggetti sono, altresì, tenuti al versamento dell'imposta dovuta per il periodo di durata dell'intera procedura concorsuale entro il termine di tre mesi dalla data del decreto di trasferimento degli immobili.

- D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, art. 10, comma 6: *“Per gli immobili compresi nel fallimento o nella liquidazione coatta amministrativa l'imposta è dovuta per ciascun anno di possesso rientrante nel periodo di durata del procedimento ed è prelevata, nel complessivo ammontare, sul prezzo ricavato dalla vendita. Il versamento dell'imposta deve essere effettuato entro il termine di tre mesi **dalla data in cui il prezzo è stato incassato**; entro lo stesso termine deve essere presentata la dichiarazione”*;
- L. 27 dicembre 2006, n. 296, art. 1, comma 173, lett. c), il quale ha così sostituito il testo originario del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, art. 10, comma 6: *“Per gli immobili compresi nel fallimento o nella liquidazione coatta amministrativa il curatore o il commissario liquidatore, entro novanta giorni dalla data della loro nomina, devono presentare al comune di ubicazione degli immobili una dichiarazione attestante l'avvio della procedura. Detti soggetti sono, altresì, tenuti al versamento dell'imposta dovuta per il periodo di durata dell'intera procedura concorsuale entro il termine di tre mesi **dalla data del decreto di trasferimento** degli immobili”*;

Cass. Civ. sez. VI, 15-02-2013 n. 3845

- il giudice di secondo grado osservava che cessato lo stato di liquidazione coatta amministrativa, col conseguente ritorno in "bonis" da parte del Consorzio stesso, ed il venire meno dell'incarico del commissario governativo, tale contribuente doveva provvedere a presentare la dichiarazione ICI e a pagarla entro tre mesi dalla sentenza di chiusura della relativa procedura concorsuale, per tutto il periodo di essa; e ciò a prescindere dalla vendita dei cespiti e dal realizzo del prezzo.
- il Consorzio ricorrente denuncia violazione di norma di legge, giacchè il giudice di appello non considerava che nel corso della procedura il consorzio non aveva la disponibilità del bene, per il quale perciò non era tenuto ad alcun adempimento di carattere fiscale, essendo esso gestito dal commissario liquidatore, cui semmai ogni relativo onere spettava, con la conseguenza che esso, tornato "in bonis", non doveva adempiere ad alcun onere di carattere fiscale inerente al periodo di procedura concorsuale, dovendo solo rispondere di quello successivo.

Ne consegue che ove il fallimento o la liquidazione coatta vengano chiusi senza farsi luogo alla vendita e con il ritorno "in bonis" dell'ex fallito o del soggetto sottoposto alla liquidazione, la predetta obbligazione tributaria, quale progressivamente maturata, è posta a carico dei medesimi, tenuti da quel momento sia alla denuncia che al pagamento dei ratei annuali di imposta relativa al periodo concorsuale, senza che nell'ammontare complessivo finale siano compresi gli interessi, di cui non fa menzione la legge

Cassa civ. Sez. V, 30-06-2010, n. 15478

- La Commissione Tributaria Provinciale di Ascoli Piceno con singole sentenze per ciascuna annualità accoglieva parzialmente i ricorsi, dichiarando dovuta la imposta e non gli interessi e le sanzioni.
- Esponde che l'assunto della CTR, secondo cui il contribuente, in pendenza di fallimento, non era obbligato nè a presentare la dichiarazione nè a pagare la imposta, essendo invece onere del Comune insinuarsi nel fallimento, onde fare valere in tale sede la pretesa creditizia, non è fondato, oltre che motivato in modo apodittico.
- Rileva infatti che ai sensi del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 10, comma 6, legge regolatrice dell'ICI, "per gli immobili compresi nel fallimento o nella procedura coatta amministrativa la imposta è dovuta per ciascun anno di possesso rientrante nel periodo di durata del procedimento, ed è prelevata, nel complessivo ammontare, sul prezzo ricavato dalla vendita. Il versamento della imposta deve essere effettuato entro il termine di tre mesi dalla data in cui il prezzo è stato incassato; entro lo stesso termine deve essere presentata la dichiarazione".
- Da tale disposizione, si evince ad avviso del Comune che il curatore è tenuto al pagamento della imposta solo dopo la vendita del bene, con la conseguenza che il Comune, prima di tale atto, non è tenuto richiedere il pagamento al curatore nè ad insinuarsi nel fallimento.**
- Poichè nella specie, la vendita non vi è stata, ed il fallito è tornato in bonis a seguito del concordato fallimentare mantenendo la proprietà dell'immobile, la obbligazione del pagamento della imposta grava sul medesimo anche in relazione al periodo precedente in pendenza della procedura concorsuale.**

•su tali premesse, è ovvio che, ove il fallimento sia chiuso per un motivo che renda superflua la vendita del bene, il quale torna nel possesso del fallito, la obbligazione tributaria maturata durante la pendenza della procedura mai venuta meno, è posto a carico del soggetto già fallito e tornato in bonis il quale è tenuto sia alla denuncia che al pagamento dei ratei annuali di imposta relativi a detto periodo.

•in pendenza della procedura fallimentare sussiste la obbligazione tributaria, ma non l'obbligo di denuncia e di pagamento della imposta, rinviati ad una data posteriore all'incasso del prezzo della vendita del bene.

•nel periodo di pendenza della procedura fallimentare, non sono dovute sanzioni trattandosi di sospensioni disposte dalla legge nè interessi in assenza di esigibilità del credito, per carenza dei relativi presupposti.

Cass. Civ. Sez. V, 28-11-2007, n.24670

•A sostegno della sua tesi il Fallimento ritiene che il **presupposto dell'ICI nel fallimento sia formato da una fattispecie complessa composta da due elementi: a) l'acquisizione all'attivo dell'immobile; b) la cessione dell'immobile stesso e la conseguente riscossione del prezzo.** Ne deriverebbe che, se l'immobile non viene venduto e non si realizza, quindi, il presupposto dell'imposta si dovrebbe specularmente riconoscere che **l'incasso del prezzo sarebbe un elemento essenziale del presupposto del tributo quando il cespite viene alienato**

•Infine, sotto il profilo del quantum, si osserva che nell'ipotesi delle procedure concorsuali l'ufficio fallimentare non avrebbe né i mezzi né la capacità imprenditoriale per ritrarre dall'immobile acquisito alla massa quella **redditività media ordinaria, in ragione della quale verrebbe studiata e modulata l'entità del prelievo.** A maggior ragione emergerebbe l'irragionevolezza dell'entità del prelievo fiscale riguardo ad un immobile strumentale per natura, perché, mentre l'imprenditore utilizza il fabbricato industriale a fini produttivi, il fallimento, essendo il cespite destinato alla vendita, lo lascerebbe inutilizzato, accelerando al più l'iter della cessione. Ne deriverebbe che il medesimo trattamento impositivo per cespiti che versano in situazioni così diverse, per certi versi antitetiche, **vulnererebbe i parametri costituzionali dell'irragionevolezza e della capacità contributiva** (artt. 3 e 53 Cost.).

•Questa Corte ha già avuto occasione di pronunciarsi sulla questione, adottando una decisione (Corte di cassazione 1 settembre 2004, n. 17636), che questo Collegio condivide e secondo la quale il **termine per il versamento dell'ICI**, previsto dal D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, art. 10, comma 6, **decorre dalla data del decreto di trasferimento dell'immobile aggiudicato**. a) perché la ratio della norma è duplice, in quanto si vuole “da un lato, consentire al curatore fallimentare di differire il pagamento dell'imposta maturatasi a carico della procedura fallimentare sino ai tre mesi successivi al momento in cui è possibile prelevarne il complessivo ammontare dal ricavato della vendita immobiliare (,e,) dall'altro, attribuire al comune la possibilità di un effettivo soddisfacimento (in prededuzione) della pretesa tributaria, in relazione a quel singolo immobile assoggettato ad ICI, in quanto posseduto dal fallimento e per il periodo di durata di tale possesso”;

- **Il D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, art. 10**, intitolato "Versamenti e dichiarazioni", **riguarda, non la struttura del tributo, ma** quel profilo del procedimento di attuazione della norma impositiva, che è dato dalla dichiarazione e dal versamento, e il suo comma 6, senza occuparsi degli elementi dell'ICI, detta **un regime specifico per la dichiarazione e per il versamento con riguardo ai beni immobili compresi nel fallimento;**
- **la qualità dell'oggetto dell'ICI, il cosiddetto presupposto dell'imposta, è individuato dal legislatore nel bene immobile posseduto e il possesso dell'immobile si verifica allo stesso modo sia in una situazione di normale titolarità sia in una situazione anormale, qual è quella del fallimento;**

Tribunale di Catania, 12-08-2017

Secondo il Tribunale di Catania il G.D. non può emettere un provvedimento che ordini al Conservatore dei Registri Immobiliari di procedere alla cancellazione della trascrizione della sentenza dichiarativa di fallimento che interessa l'immobile derelitto. Manca infatti una specifica previsione normativa in tal senso.

Inoltre, dal punto di vista di coerenza del sistema, appare irragionevole imporre alla massa dei creditori - che già subiscono un pregiudizio a causa dall'impossibilità di trarre attivo dal bene derelitto - di sopportare il costo della trascrizione della decisione di procedere con la derelizione presso i competenti uffici.

Secondo il Tribunale di Catania, dunque, la **cancellazione della trascrizione può avere luogo** in un duplice modo:

- **o per effetto del decreto di trasferimento dell'immobile emesso dal Giudice delle Esecuzioni ai sensi dell'art. 586 c.p.c.**
- **oppure**, nel caso in cui l'immobile venga ceduto dal debitore che ne ha riacquistato la disponibilità, **con il consenso del Curatore prestato ai sensi dell'art. 2668 c.c. su istanza del soggetto interessato alla detta cancellazione** che ne sopporterà dunque anche gli oneri economici.

Tribunale di Milano, 21-05-2015

L'articolo 111-bis, comma 2, legge fall. deve essere letto unitamente alla disposizione contenuta nel successivo articolo 111-ter, la quale non pone solo una regola di carattere contabile fine a sé stessa, ma detta un **criterio di regolamentazione dell'eventuale conflitto tra crediti prededucibili e crediti assistiti da cause di prelazione, conflitto che va risolto facendo gravare sul ricavato dei beni oggetto di garanzia sia le spese prededucibili specificamente sostenute per la loro conservazione, amministrazione e liquidazione evidenziate nel conto speciale, sia un'aliquota delle spese generali in quanto sostenute nell'interesse di tutti i creditori.**

Da ciò consegue che il creditore ipotecario avrebbe ragione di opporsi, in virtù dell'articolo 111 bis, comma 2, richiamato, a che con i proventi della locazione sia pagato, ad esempio, il compenso dovuto al perito incaricato della stima dei beni mobili, benché si tratti egualmente di debito della massa, ma detto creditore non potrà pretendere di porre esclusivamente a carico di tutti gli altri creditori il pagamento di spese specificamente inerenti l'immobile sul quale è iscritta ipoteca, tra le quali certamente rientrano quelle inerenti l'amministrazione dell'immobile e quelle dovute all'erario a titolo di IMU maturata dopo la dichiarazione di fallimento.

Art. 30, L. 11-12-2012, n. 220

Modifiche alla disciplina del condominio negli edifici

I contributi per le spese di manutenzione ordinaria e straordinaria nonche' per le innovazioni sono prededucibili ai sensi dell'articolo 111 del regio decreto 16 marzo 1942, n. 267, e successive modificazioni, se divenute esigibili ai sensi dell'articolo 63, primo comma, delle disposizioni per l'attuazione del codice civile e disposizioni transitorie, come sostituito dall'articolo 18 della presente legge, durante le procedure concorsuali.

Art. 63 primo comma disp. att. cod. civ.

Per la riscossione dei contributi in base allo stato di ripartizione approvato dall'assemblea, l'amministratore, senza bisogno di autorizzazione di questa, può ottenere un decreto di ingiunzione immediatamente esecutivo, nonostante opposizione, ed è tenuto a comunicare ai creditori non ancora soddisfatti che lo interpellino i dati dei condomini morosi.