



REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE  
DI REGGIO NELL'EMILIA

SEZIONE 2

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	<u>MONTANARI</u>	<u>MARCO</u>	<u>Presidente</u>
<input type="checkbox"/>	<u>MANFREDINI</u>	<u>ROMANO</u>	<u>Relatore</u>
<input type="checkbox"/>	<u>ROMITELLI</u>	<u>BRUNO</u>	<u>Giudice</u>
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

**SENTENZA**

- sul ricorso n. 112/2017  
depositato il 08/03/2017

- avverso CARTELLA DI PAGAMENTO n° 09520160009895265 IVA-ALTRO 2015  
- avverso ESTRATTO DI RUOLO n° 2016/900251 IVA-ALTRO 2015  
- avverso ESTRATTO DI RUOLO n° 2016/900253 IVA-ALTRO 2015  
contro:  
AG. RISCOSSIONE REGGIO EMILIA EQUITALIA SERVIZI RISCOSSIONE SPA  
VIA FRATELLI MANFREDI N. 6 42124

- avverso CARTELLA DI PAGAMENTO n° 09520160009895265 IVA-ALTRO 2015  
- avverso ESTRATTO DI RUOLO n° 2016/900251 IVA-ALTRO 2015  
- avverso ESTRATTO DI RUOLO n° 2016/900253 IVA-ALTRO 2015  
contro:  
AGENZIA ENTRATE DIREZIONE REGIONALE EMILIA ROMAGNA

**proposto dal ricorrente:**

**difeso da:**

- sul ricorso n. 411/2017  
depositato il 18/08/2017

- avverso CARTELLA DI PAGAMENTO n° 09520170002703407 IVA-ALTRO 2015  
- avverso ESTRATTO DI RUOLO n° 2017/900123 IVA-ALTRO 2015  
contro:

SEZIONE

N° 2

REG.GENERALE

N° 112/2017 (riunificato)

UDIENZA DEL

27/03/2018 ore 09:30

N°

137/2018

PRONUNCIATA IL:

27/3/2018

DEPOSITATA IN  
SEGRETARIA IL

18/07/2018

Il Segretario

*Aluochizzo*



(segue)

AG.ENTRATE - RISCOSSIONE - REGGIO NELL'EMILIA  
VIA FRATELLI MANFREDI N. 6

- avverso CARTELLA DI PAGAMENTO n° 09520170002703407 IVA-ALTRO 2015
- avverso ESTRATTO DI RUOLO n° 2017/900123 IVA-ALTRO 2015

contro:

AGENZIA ENTRATE DIREZIONE REGIONALE EMILIA ROMAGNA  
VIA MARCO POLO N. 60

**proposto dal ricorrente:**

**difeso da:**

SEZIONE

N° 2

REG.GENERALE

N° 112/2017 (riunificato)

UDIENZA DEL

27/03/2018 ore 09:30

## Svolgimento del processo

1-La \_\_\_\_\_ in liquidazione coatta amministrativa ricorre nei confronti dell'Agenzia delle Entrate, Direzione Regionale dell'Emilia Romagna, nonché contro Equitalia Servizi di Riscossione S.p.A. avverso cartella di pagamento n. 095 2016 00098592 di importo complessivo di € 6.926.059,83 notificata in data 15/12/2016 contenente i seguenti tre ruoli: 1) Ruolo n. 2016/900252 per € 29.198,43 a titolo di sanzione pecuniaria ex art. 14 DPR 600/1973; 2) Ruolo n. 2016/900253 per complessivi € 6.227.006,44 a titolo di IVA, sanzioni ed interessi relativamente a versamenti periodici non eseguiti anno 2015; 3) Ruolo n. 2016/900251 per complessivi € 468.119,32 a titolo di ritenute di acconto, sanzioni ed interessi relativamente all'anno 2015; in relazione ai ruoli indicati Equitalia ha addebitato oneri di riscossione per € 201.729,76. In ricorso la Parte preliminarmente osserva che i ruoli indentificati ai numeri 2) e 3), precedentemente non notificati, sono stati comunicati al Ricorrente con la cartella impugnata e, pertanto, il ricorso verterà non solo sui vizi propri della cartella impugnata, ma anche sui ruoli presupposti. In specifico con il ricorso (incardinato al RGR n. 112/2017) la Parte deduce la parziale infondatezza ed illegittimità dei ruoli n. 2016/900253 e n. 2016/900251 nonché della cartella impugnata. Successivamente alla Società Ricorrente era notificata, sulla base di nuova documentazione acquisita, ulteriore cartella di pagamento n. 095 2017 00027034 07 relativa a due ruoli: 4) Ruolo n. 2017/900123 di complessivi €430.514,67 (di cui € 12.539,27 per oneri di riscossione) a titolo di IVA, sanzioni ed interessi per l'anno 2015 in particolare versamenti relativi ai mesi di febbraio, maggio, giugno, luglio e ottobre; 5) Ruolo n. 2017/000142 per €2.691,68 a titolo di liquidazione imposta di registro su decreto ingiuntivo. Con successivo ricorso (incardinato al RGR n. 411/2017) \_\_\_\_\_ deduceva la parziale infondatezza ed illegittimità del ruolo identificato al n.4) ,anche in questo caso





comunicato con la cartella impugnata. La Commissione stante la stretta connessione tra i ricorsi li riunifica in capo al n.112/2017.

2-La Ricorrente, col ricorso introduttivo del giudizio, evidenzia che le imposte non versate alla scadenza sono riferite a maggio 2015 con scadenza versamento 16/06/2015 e ottobre 2015 con scadenza versamento 16/11/2015. Al fine di meglio motivare le proprie deduzioni la Parte richiama la seguente scansione temporale:

- In data 27/05/2015 ha presentato al Tribunale Fallimentare di Reggio Emilia ricorso contenente la domanda di concordato preventivo;
- In data 30/10/2015 con Decreto del Ministero dello Sviluppo Economico è stata disposta la Liquidazione Coatta Amministrativa della Ricorrente Società;

precisa altresì che in data 27/10/2015 ha provveduto a presentare al Tribunale istanza di rinuncia volontaria alla procedura di Concordato accolta con Decreto del Tribunale in data 3/11/2015.

Alla luce dei fatti sopra esposti la Ricorrente deduce A) la erronea irrogazione di sanzioni da mancati versamenti IVA e ritenute di acconto per i mesi di maggio e ottobre 2015 in quanto la violazione è stata commessa in periodi nei quali il contribuente risultava sottoposto ad una procedura concorsuale la quale prevede regole inderogabili in merito ai pagamenti dei debiti (*par condicio creditorum*) e pertanto la fattispecie in oggetto, conclude la Parte, *“deve quindi risultare ricompresa nelle casistiche di forza maggiore, che l’art. 6 del D. Lgs. 472/97 ricollega alla non punibilità del contribuente”*. Lamenta inoltre B) l’errato addebito degli interessi per ritardata iscrizione a ruolo e di interessi di mora ritenendo che il calcolo e l’addebito degli interessi di ritarda iscrizione deve avvenire solamente con riferimento al periodo intercorso tra ciascuno dei mancati versamenti ed il 30/10/2015 , mentre per quanto riguarda gli interessi di mora siano nella fattispecie non dovuti. Infine deduce



che C) relativamente agli oneri di riscossione addebitati con le cartelle impugnate gli stessi siano rideterminati in funzione dello stralcio delle sanzioni da mancato versamento e dello stralcio degli interessi.

Conclude pertanto chiedendo la nullità dei ruoli per la parte relativa all'irrogazioni di sanzioni per il mancato versamento dei tributi relativi ai mesi di maggio ed ottobre 2015, la rideterminazione degli interessi da ritardata iscrizione a ruolo e l'annullamento integrale degli oneri di riscossione e degli interessi moratori notificati con le cartelle impugnate. Vinte le spese.

3-L'Agenzia si costituisce in giudizio con controdeduzioni, ribadendo la fondatezza della motivazione dell'atto impugnato, resistendo alle tesi di parte ricorrente. In particolare per quanto riguarda l'irrogazione di sanzioni l'Agenzia deduce che:

*"- in riferimento al debito tributario maturato antecedentemente all'apertura della procedura concorsuale concordataria il 16 giugno 2015, la parte Ricorrente non ha né specificato né dimostrato che fosse stato assunto in occasione ed in funzione della procedura concordataria successivamente intrapresa;"*

*"in riferimento al debito tributario maturato in occasione ed in funzione della procedura concordataria e scadente il 16 ottobre 2015(recte:16 novembre 2015) e, quindi, successivamente al decreto di ammissione alla procedura di liquidazione coatta amministrativa, esso è per giurisprudenza unanime anche di legittimità da reputarsi debito prededucibile per il principio di continuità delle procedure ...";*

richiama in tal senso giurisprudenza della Corte di Cassazione.

Dalla tesi che i crediti vantati siano prededucibili l'Agenzia deduce che sia gli interessi da ritardata iscrizione a ruolo sia gli interessi di mora determinati da Equitalia Servizi di Riscossione S.p.A. siano dovuti e correttamente applicati, così come gli oneri di riscossione addebitati con le cartelle impugnate. Conclude chiedendo il rigetto dei ricorsi con vittoria delle spese di giudizio.



4-Con ulteriore memoria con documenti Parte ricorrente ribadisce quanto esposto nel ricorso introduttivo reiterando le richieste conclusive ivi contenute, contestando all'Agenzia il richiamo a giurisprudenza non attinente al caso di specie. Conclude reiterando le richieste dei ricorsi introduttivi.

Motivi della decisione.

5-L'odierna discussione verte, in primis, circa il fatto che i mancati versamenti di IVA e ritenute di acconto siano avvenuti o meno in un periodo in cui il Ricorrente risultava già sottoposto a procedura concorsuale e se da questo ne sia disceso, per quanto riguarda la contestata applicazione delle sanzioni, l'applicabilità della esenzione per la sussistenza di causa di forza maggiore ex art. 6 D. Lgs. 472/97 ed ,ulteriore conseguenza, la fondatezza delle altre doglianze esposte nei ricorsi relativi agli interessi per ritardata iscrizione a ruolo, interessi di mora nonché gli oneri di riscossione.

Alla luce della scansione temporale sopra esposta è necessaria una analisi distinta per i due pagamenti omessi relativamente a giugno e novembre 2015.

Relativamente al mancato versamento del giugno 2015 la tesi dell'Agenzia secondo cui parte Ricorrente non avrebbe adeguatamente documentato che il debito IVA in oggetto non facesse riferimento ad operazioni compiute nei giorni di maggio successivi alla presentazione dell'istanza di concordato in bianco è smentita dagli stessi atti impugnati emessi dall'Agenzia. Invero analizzando il ruolo n. 2015/00253, relativo ad IVA 2015 - RGR 112/2017, si rileva che l'imposta dovuta pari ad €4.621.002 è determinata per €3.649.563 dal mancato versamento appunto del mese di giugno; a pagina 3 delle controdeduzioni dell'Ufficio si dà atto che in risposta al questionario Q00011/2016 dichiarava che la liquidazione IVA dovuta per operazioni antecedenti al deposito di domanda di concordato era pari ad €3.649.835, da quanto rilevato la Commissione constata che la stessa Agenzia assume alla base del proprio operare quanto dichiarato dal



ricorrente e pertanto questo costituisce elemento di riferimento attestante che il debito di imposta è maturato antecedentemente alla data del 27/05/2015 e quindi anteriormente alla fase di prededucibilità e dunque ricadeva nel necessario rispetto del principio della par condicio impedendone la soddisfazione.

Relativamente al mancato versamento di novembre ed alla deduzione dell'Agenzia circa la continuità tra le procedure la Commissione ritiene che non sussista un rapporto di continuità tra il concordato con riserva e il fallimento (o come nel caso di specie la Liquidazione Coatta Amministrativa) dichiarato a seguito della mancata presentazione della proposta e del piano alla scadenza del termine concesso in quanto gli effetti prodotti nel pre-concordato si conservano nel successivo concordato, che dovrebbe essere lo sbocco naturale, o, come la legge espressamente prevede, nell'accordo di ristrutturazione omologato. Viceversa il mancato deposito alla scadenza del termine concesso della proposta e del piano di concordato, con la relativa documentazione, o di una domanda di omologa di un accordo di ristrutturazione, determina l'applicazione dell'art. 162, commi secondo e terzo per cui non può essere considerato una consecuzione della originaria domanda e mancando il completamento con un provvedimento del giudice che stabilizzi la provvisorietà di quegli effetti, questi perdono efficacia ex tunc.

Dello stesso orientamento la Cassazione con sentenza 18 dicembre 2015, n. 25589 (emessa in tema di prededuzione del credito del professionista che aveva collaborato alla presentazione di una domanda di concordato dichiarata inammissibile) che prevede *"Anche a voler ritenere, conformemente al precedente giurisprudenziale invocato dal ricorrente (cfr. Cass., Sez. I, 5 marzo 2015, n. 4486), che il nesso teleologico richiesto dall'art. 111, secondo comma, della legge fall, ai fini della prededucibilità del credito debba essere inteso in senso meno restrittivo, con la conseguente esclusione di qualsiasi apprezzamento in ordine al risultato della prestazione*



*del professionista ed alla sua concreta utilità per la massa, deve escludersi la possibilità di estendere l'ambito applicativo di tale disposizione fino a ricomprendersi anche i crediti derivanti, come nella specie, da attività difensive finalizzate alla presentazione di una domanda di concordato dichiarata inammissibile, non essendo ravvisabile, in tal caso, alcun rapporto di consecuzione tra la procedura di concordato, mai apertasi, e quella fallimentare, e risultando pertanto impossibile individuare un collegamento, anche meramente astratto ed ipotetico, tra la predetta attività e gli interessi del ceto creditorio".*

Il principio che si trae da tale decisione, della mancanza di consecuzione tra una precedente procedura dichiarata inammissibile e il seguente fallimento, o come nel caso di specie la Liquidazione Coatta Amministrativa, risulta applicabile anche all'ipotesi del concordato con riserva che non sia sfociato in un concordato pieno. Nel caso di specie non si è verificata l'ammissione al concordato stesso in quanto Coopsette alla domanda di concordato ai sensi dell'art. 161, c. 6 L.F. ha fatto seguire dichiarazione di non avere più interesse alla procedura avviata e pertanto, come sopra esposto, questo determina che gli effetti tutelanti che sono sorti per la società, già dal momento del deposito della domanda, decadono ex tunc, per l'intervenuta nuova posizione assunta e dunque non vi è possibilità di concedere la prededuzione ex art. 111 legge fallimentare, in quanto questa procedura non ha mai avuto inizio. Anche qui il credito ricadeva nel rispetto del principio della par condicio impedendone la soddisfazione. Alla luce delle conclusioni sopra esposte la Commissione ritiene che il richiamo alla forza maggiore ex art 6 del D. Lgs. 472/97 sia fondato e motivato, con conseguente illegittimità delle sanzioni irrogate; va poi aggiunto che, respinta la tesi dell'Agenzia circa la prededucibilità dei crediti tributari in oggetto, fondata è la doglianza relativa all'errato addebito di interessi ed analogamente quanto agli oneri di riscossione addebitati con la cartella impugnata.



La Commissione per quanto sopra, stante la stretta connessione tra i ricorsi di cui al RGR 112/2017 e RGR 411/2017 preliminarmente li riunifica in capo al n.112/2017, conferma la cartella n. 095 2016 00098592 quanto al Ruolo n. 2016/900252 per € 29.198,43, conferma altresì la cartella n.095 2017 00027034 07 quanto al Ruolo n. 2017/000142 per €2.691,68 entrambi Ruoli non impugnati, viceversa in accoglimento dei ricorsi dispone:

- la nullità dei ruoli impugnati per la parte relativa all'irrogazioni di sanzioni per il mancato versamento dei tributi relativi ai mesi di maggio ed ottobre 2015;
- la rideterminazione degli interessi da ritardata iscrizione a ruolo da calcolarsi con riferimento al periodo intercorso tra ciascuno dei mancati versamenti ed il 30/10/2015;
- l'annullamento integrale degli oneri di riscossione e degli interessi moratori notificati con le cartelle impuginate.

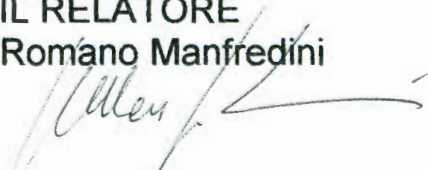
La non uniforme giurisprudenza in materia giustifica la compensazione delle spese del giudizio.

P.Q.M.

La Commissione, stante la stretta connessione tra i ricorsi di cui al RGR 112/2017 e RGR 411/2017 li riunifica in capo al n.112/2017, accoglie i ricorsi e dispone: la nullità dei ruoli impugnati per la parte relativa all'irrogazioni di sanzioni per il mancato versamento dei tributi relativi ai mesi di maggio ed ottobre 2015, la rideterminazione degli interessi da ritardata iscrizione a ruolo, l'annullamento integrale degli oneri di riscossione e degli interessi moratori notificati con le cartelle impuginate. Spese compensate.

Reggio Emilia lì 27 marzo 2018

IL RELATORE  
Romano Manfredini



IL PRESIDENTE  
Marco Montanari

