



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE
DI FIRENZE

riunita con l'intervento dei Signori:

- | | | | |
|--------------------------|------------|---------|------------|
| <input type="checkbox"/> | BOCCIOLINI | LUIGI | Presidente |
| <input type="checkbox"/> | VEZZOSI | ROBERTO | Relatore |
| <input type="checkbox"/> | DEL CARLO | ALBERTO | Giudice |
| <input type="checkbox"/> | | | |

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n° 1746/10
depositato il 19/05/2010

- avverso FERMO AMMINISTRATIVO n° PROT. N. A4/2010/9376 SANZ.AMMINISTR.
contro AGENZIA ENTRATE DIREZIONE REGIONALE TOSCANA

proposto dal ricorrente:

EUTELIA SPA IN AMMINISTRAZIONE STRAORDINARIA
VIA PIERO CALAMANDREI 173 52100 AREZZO AR

difeso da:

DE SIMONE SACCA' ALESSANDRA
VIA NAZIONALE PENTIMELE 189 89122 REGGIO DI CALABRIA RC

SEZIONE

N° 10

REG.GENERALE

N° 1746/10

UDIENZA DEL

SEZIONE 10

10/05/2011

ore 09:30

SENTENZA

N°

97

PRONUNCIATA IL:

10 MAG. 2011

DEPOSITATA IN
SEGRETERIA IL

24 MAG. 2011

Il Segretario



Commissione Tributaria Provinciale di Firenze
Copia rilasciata per uso studio

La EUTELIA SPA, in data 19/5/2010, impugna il provvedimento di fermo amministrativo del 17/3/2010, emesso dalla Direzione regionale delle entrate della Toscana ai sensi dell'art. 69 RD 2440/23, che comunica alle Amministrazioni statali nonché alle altre tre agenzie del Ministero dell'economia e delle finanze l'esistenza di un credito tributario di € 137.136.490,00= e le invita a sospendere il pagamento di eventuali somme dovute alla ricorrente.

La ricorrente, premesso che l'atto è autonomamente impugnabile davanti alla C.T.P in quanto provvedimento cautelare di crediti tributari, al pari del fermo dei beni mobili registrati di cui all'art. 86 DPR 602/73, chiede che sia dichiarata l'illegittimità dell'atto impugnato, con vittoria di spese e onorari, per i seguenti motivi:

- 1) carenza di potere per mancata attivazione di altre misure cautelari, preliminari ai sensi della circolare Agenzia delle entrate 15/2/2010, che precisa il carattere residuale del provvedimento impugnato;
- 2) mancanza di motivazione, in quanto il provvedimento reca solo l'indicazione del credito;
- 3) violazione del principio di proporzionalità, in quanto il provvedimento blocca l'attività aziendale;
- 4) non giustificazione del fermo amministrativo con riferimento ai crediti tributari vantati, in quanto gli stessi dovevano essere compensati per la parte liquida ed esigibile iscritta a ruolo (€34.254.027,00=), mentre i crediti "stimati" (euro 91.833.799) risultanti da PVC della Guardia di Finanza, non erano oggetto di avvisi di accertamento al momento dell'emissione del provvedimento di fermo, e i crediti da comunicazione di irregolarità già notificate (€11.048.664,00= per IVA e accessori derivanti dalla dichiarazione per l'anno 2008), oggettivamente dovuti, sono stati accollati alla ricorrente da terzi cessionari di azienda;
- 5) inesistenza della fonte normativa invocata (art. 69 RD 2440/23) , in quanto abrogata tacitamente dal DL 185/08, che ha normato ex-novo le azioni cautelari.

L'Ufficio, premesso che l'atto impugnato, che fa riferimento a 2 accertamenti per gli anni 2004 e 2005, già notificati, e ad altri accertamenti in corso per gli anni successivi, derivanti da precedenti processi verbali di constatazione, è stato emesso a causa di una situazione societaria e finanziaria gravemente critica e a rischio di insolvenza, a seguito della quale è stata anche avanzata e accolta dalla CTP l'istanza di autorizzazione al sequestro conservativo di azienda e all'iscrizione ipotecaria sui beni immobili, chiede che il ricorso sia dichiarato inammissibile per difetto di giurisdizione della CTP. Infatti il fermo contabile assunto a fondamento del provvedimento costituisce un atto amministrativo impugnabile davanti al Giudice amministrativo perché non è prodromico all'esecuzione forzata del credito tributario ma è volto alla sospensione del pagamento da parte dello Stato di debiti certi, liquidi ed esigibili, a salvaguardia della eventuale compensazione degli stessi con crediti non ancora certi, liquidi ed esigibili vantati nei confronti del medesimo soggetto, in virtù della speciale forma di autotutela prevista dalla norma. Le disposizioni sull'oggetto della giurisdizione tributaria e sugli atti impugnabili avanti ad essa (artt. 2 e 19 D. Lgs 546/92) non prevedono tra gli atti impugnabili il fermo contabile ex-art. 69 RD 2440/23 né è possibile farlo rientrare nella previsione generale della lett. I) comma 1 art. 19 D. Lgs 546/92, perché manca una esplicita disposizione di legge in proposito.

Nel merito, comunque, l'Ufficio respinge le eccezioni della ricorrente precisando che:

- nessuna norma prevede il carattere residuale del provvedimento impugnato (il riferimento alla circolare dell'Agenzia delle entrate 15/2/2010, che costituisce solo un indirizzo interno, è tra l'altro improprio e parziale);
- l'art.69 comma 6 RD 2440/23 presuppone solo l'esistenza di "una ragione di credito" a "qualsiasi titolo" per richiedere la sospensione dei pagamenti e in questo caso le ragioni di credito e il loro titolo (debiti iscritti a ruolo, debiti stimati da accertamenti da notificare e debiti da comunicazione di irregolarità già notificate) sono indicate nel provvedimento;
- i crediti il cui pagamento è stato sospeso ammontavano, al momento del ricorso, a euro 5.899.553,83=, ben inferiori alla ragione di credito complessivo (euro 137.136.490.000,00=) dell'Erario e quindi non vi è nessuna violazione del principio di proporzionalità;

- l'entità dei crediti erariali iscritti a ruolo, e quindi liquidi ed esigibili, sono di euro 34.254.027,00=, ben superiori ai crediti della ricorrente che sono stato sospesi;
- l'art. 69 comma 6 RD 2440/23 è tuttora vigente per tutti i crediti erariali, inclusi quelli tributari, in quanto l'art. 27 D.L. 185/2008 si riferisce esclusivamente all'art. 22 D.Lgs 472/97, relativo ipoteca e sequestro conservativo, ampliandone l'ambito oggettivo, senza alcun riferimento al c.d. fermo contabile, che resta quindi in vigore operando su un piano del tutto diverso.

Successivamente alla presentazione del ricorso in esame, il Tribunale di Arezzo ha dichiarato lo stato di insolvenza della società ricorrente nominando anche i commissari giudiziali e successivamente ha dichiarato aperta la procedura di amministrazione straordinaria ex-art.30 D. Lgs 270/99, a seguito della quale il Ministero per lo sviluppo economico ha nominato i commissari straordinari, ai sensi dell'art. 38 D. Lgs. 270/99. Questi ultimi hanno presentato una memoria difensiva con la quale confermano la richiesta di annullamento del provvedimento in esame per i seguenti ulteriori motivi:

- violazione dell'art. 51 L.F. e art. 48 D. Lgs 270/99, che non consentono che siano iniziate o proseguite azioni esecutive o cautelari dal giorno della dichiarazione di fallimento, in quanto la sospensione impugnata è finalizzata alla successiva compensazione, che è impossibile in assenza di un provvedimento definitivo di ammissione al passivo, sussistendo, in caso contrario, la violazione dei principi sull'inderogabilità della competenza funzionale del Tribunale fallimentare e della par condicio creditorum;
- violazione degli artt. 52 e 93 L. F. in relazione all'art. 53 D. Lgs 270/99, in quanto l'Amministrazione finanziaria è tenuta a far accertare il proprio credito, ancora sub iudice, mediante presentazione di apposita domanda di ammissione al passivo, che al momento non risulta presentata, e che può essere decisa solo dal Giudice delegato, mentre il provvedimento cautelare richiesto è funzionalmente preordinato a garantire la successiva riscossione del presunto credito tributario attraverso il pagamento all'Erario da parte delle Pubbliche amministrazioni dei debiti nei confronti della ricorrente, eseguendo così una compensazione impropria al di fuori della procedura concorsuale;
- violazione degli artt. 56 L.F. e 36 D. Lgs 270/99 e 1241 C.C., in quanto la compensazione può avvenire solo se esistono i presupposti della reciprocità dei debiti contrapposti (in questo caso i soggetti debitori nei confronti della ricorrente sono diversi dal creditore Agenzia delle entrate) e della certezza, esigibilità e liquidità dei medesimi (in questo caso i crediti sono soggetti a ricorso e non ci sono sentenze definitive)
- violazione dell'art. 232 L.F. in caso di ordine di pagamento dei debiti della ricorrente da parte di altre Amministrazioni statali a favore dell'Agenzia delle entrate, ordine a cui il provvedimento cautelare è finalizzato.

L'Ufficio, con successiva memoria, premesso che il provvedimento è stato regolarmente notificato a mezzo raccomandata a/r in data 26/3/2010, contrariamente a quanto affermato da parte ricorrente, e confermato quanto esposto nell'atto di costituzione in giudizio, fa presente inoltre quanto segue:

- la domanda di insinuazione al passivo per i crediti tributari per i quali non sono state ancora notificate cartelle di pagamento (in questo caso la competenza è dell'agente per la riscossione) è stata depositata in data 29/10/2010 per un importo di euro 4.329.775,84=;
- la DRE, in quanto soggetto impositore, ha la legittimazione passiva nel presente giudizio;
- i crediti tributari sono sorti precedentemente alla dichiarazione di insolvenza, e quindi la compensazione è ammessa ex- art. 56 L. F. ed è questo l'unico requisito richiesto, anche in presenza di crediti non scaduti;
- premesso che la compensazione opera ipso iure a far data dal momento della reciproca coesistenza delle posizioni debitorie e creditorie (art. 1241 c.c., art. 8 D.Lgs. 212/2000), l'istituto del fermo amministrativo ex art. 69 R.D. 2440/23 è comunque applicabile anche

- nel caso dell'amministrazione straordinaria in quanto non siamo in presenza di una azione esecutiva individuale ex-art. 48 D.Lgs 270/99;
- i crediti tributari posti a base del provvedimento impugnato sono costituiti sia da accertamenti e/o cartelle esattoriali per cui è pendente il giudizio tributario ma anche da atti (accertamenti e cartelle esattoriali) non impugnati e quindi definitivi; i crediti non contestati dalla ricorrente e quindi definitivi ammontano a euro 34.390.597,12= a fronte di debiti delle Pubbliche amministrazioni pari e € 5.952.666,00=.

La ricorrente, con memoria depositata il 4/1/2011, fa presente che:

- la Cass. SS.UU. con sentenza n.25983 del 22/12/2010, ha affermato definitivamente, con riferimento specifico all'art. 69 RD 2440/23, il principio che ai fini della giurisdizione rileva la natura dei crediti posti a fondamento del provvedimento di fermo;
- avendo l'Ufficio ammesso la natura cautelare del provvedimento impugnato, rientra nelle previsioni dell'art. 51 L.F., assorbente rispetto all'istituto della compensazione ex-art.56;
- i crediti complessivamente bloccati assommano a € 9.943.310,00=, di cui euro 169.797,00= maturati un'epoca successiva alla dichiarazione di stato di insolvenza;
- la Cass. SS.UU. con sentenza n. 5165/2009 ha affermato che "quando il curatore deduca un fatto modificativo, estintivo o impeditivo della pretesa fiscale, ovverosia ne contesti l'an o il quantum anche sulla base di errori, di fatto o di diritto, commessi dal contribuente nella compilazione della dichiarazione, il credito tributario fondato solo sul predetto documento (comunicazione di irregolarità - nota del ricorrente) non può essere ammesso nello stato passivo (nemmeno con riserva) per difetto di iscrizione a ruolo e di susseguente notifica della cartella, la cui impugnazione rappresenta l'unico tramite a disposizione dell'organo della procedura per veicolare quelle contestazioni"; nel caso in esame le "comunicazioni di irregolarità" non potranno essere ammesse al passivo;
- il credito insinuato dalla DRE è pari a € 4.329.775,84= e quindi nettamente inferiore ai crediti sottoposti a fermo;
- i crediti tributari di euro 34.390.597,12=, nascenti da cartelle di pagamento, sono carenti, in atti, di prova di esistenza e di notifica alla procedura concorsuale, con l'eccezione della cartella di € 8.555.945,00=, che tuttavia è stata tempestivamente impugnata.

L'Ufficio, in data 30/3/2011, ha depositato i documenti richiesti dalla Commissione (copia del ricorso per l'ammissione del credito al passivo da parte dell'Agente per la riscossione, entità delle somme iscritte a ruolo in data antecedente alla dichiarazione dello stato di insolvenza e copia delle cartelle di pagamento con documentazione di notifica) e ha presentato una memoria con la quale comunica che l'Avvocatura Generale dello Stato ha espresso, in data 25/1/2011, il parere richiesto in merito alla legittima permanenza del fermo e alle modalità di compensazione tra i crediti dell'Agenzia e i debiti di altre Amministrazioni statali, in pendenza di procedura concorsuale. Il parere precisa che la compensazione può essere eccepita anche nei confronti di soggetti in amministrazione straordinaria in virtù del combinato disposto degli artt. 169 L.F. e 18 D. Lgs 270/99 e può essere fatta valere sia in via amministrativa (dandone comunicazione al commissario giudiziale) sia in sede contenziosa, mediante eccezione diretta a paralizzare eventuali pretese sia in sede di ammissione al passivo, mentre il divieto di iniziare o proseguire azioni esecutive nei confronti delle procedura concorsuale (previsto dall'art. 48 D. Lgs 270/99), impedisce l'emanazione del provvedimento di fermo amministrativo, e rende necessaria la revoca del fermo adottato antecedentemente alla dichiarazione dello stato di insolvenza, ferma restando la possibilità di procedere alla compensazione. Alla luce di questo parere, l'Ufficio ha proceduto ad invitare le Amministrazioni statali debtrici della ricorrente a incamerare fino a concorrenza dei crediti vantati dall'Agenzia le somme dovute in relazione a debiti antecedenti la procedura concorsuale ed ha revocato il provvedimento di fermo amministrativo impugnato. Chiede quindi che sia dichiarata l'estinzione del giudizio per cessata materia del contendere.

La ricorrente, in data 22/3/2011, ha depositato l'elenco dei crediti complessivamente bloccati dal provvedimento di fermo impugnato e, in data 21/4/2011, ha presentato una memoria nella quale, ribadite tutte le eccezioni già presentate in merito al difetto di notifica dei ruoli,

all'inesistenza della richiesta di compensazione ex art. 56 L.F. e comunque alla impossibilità di compensazione in assenza dei requisiti di reciprocità, certezza, esigibilità e liquidità, e sottolineato come il parere dell'Avvocatura dello Stato confermi l'inefficacia del provvedimento cautelare, sottolinea l'inaammissibilità della richiesta di dichiarazione di cessata materia del contendere, in quanto il fermo (non sospeso nei suoi effetti) è già stato eseguito e, solo dopo l'avvenuta esecuzione è stato revocato con nota del 9/3/2011 e chiede che sia dichiarata la nullità dell'atto impugnato, stante l'improcedibilità delle misure cautelari nei confronti di una procedura concorsuale, ai sensi degli art. 36 48 D. Lgs 270/99 e 51 L.F.

La Commissione, vista la sentenza Cass. SS.UU. n.25983 del 22/12/2010, ritiene che la controversia appartenga alla giurisdizione tributaria in relazione alla natura dei crediti posti a fondamento del provvedimento di fermo ex-art. 69 R.D. 2440/23, che, evidentemente la Corte di Cassazione non considera tacitamente abrogato

La Commissione, considerato che il provvedimento impugnato è stato adottato antecedentemente alla dichiarazione di stato di insolvenza e all'apertura della procedura di amministrazione straordinaria, sulla base di normativa vigente, e quindi non era all'origine viziato di illegittimità ma è divenuto improcedibile successivamente, ai sensi dell'art. 48 D.Lgs 270/99, visto inoltre che l'Ufficio ha revocato il provvedimento di fermo amministrativo impugnato e quindi ha rinunciato alla pretesa, ritiene che il giudizio debba essere dichiarato estinto per cessata materia del contendere, ai sensi dell'art. 46 D. Lgs 546/92. L'eventuale contenzioso relativo alla compensazione non è oggetto della giurisdizione tributaria. Per quanto sopra esposto, sussistono giustificati motivi per la compensazione delle spese.

P.Q.M.

La Commissione dichiara l'estinzione del giudizio per cessata materia del contendere. Spese compensate.

Firenze 10 Maggio 2011

IL RELATORE



IL PRESIDENTE

