



## **DISEGNO DI LEGGE**

**d’iniziativa dei senatori BERTOROTTA, MOLINARI, VACCIANO,  
CAPPELLETTI, GIARRUSSO, BOTTICI, BUCCARELLA, MANGILI, DE  
PIETRO, BLUNDO, FUCKSIA, AIROLA, DONNO, GAETTI, PUGLIA e  
MORONESE**

**COMUNICATO ALLA PRESIDENZA IL 4 GIUGNO 2014**

Modifiche all’articolo 2752 del codice civile, in materia di crediti per tributi diretti dello Stato, per imposta sul valore aggiunto e per tributi degli enti locali

ONOREVOLI SENATORI. - L'articolo 23, commi da 37 a 40, del decreto-legge 6 luglio 2011, n. 98, recante disposizioni urgenti per la stabilizzazione finanziaria, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 luglio 2011, n. 111, ha riorganizzato, ampliandolo e rafforzandolo, il sistema dei privilegi che competono ai crediti dello Stato per le imposte dirette.

Ed invero, l'articolo 23 sopra indicato ha, in primo luogo, riorganizzato il sistema dei privilegi erariali sui crediti derivanti da imposte dirette, regolando in un'unica disposizione codicistica il relativo regime.

Uno dei principali obiettivi sottesi alla cosiddetta «manovra» del luglio 2011 è stato quello di rimpinguare le casse erariali; obiettivo che, fra l'altro, l'articolo 23 ha cercato di conseguire introducendo nuovi privilegi per i crediti tributari relativi alle imposte cosiddette «dirette».

La norma ha, infatti, ampliato il novero dei crediti ammessi a beneficiare del privilegio: *a)* estendendolo anche alle sanzioni irrogate ai sensi della vigente normativa sulle imposte dirette, *b)* eliminando il riferimento temporale ai crediti iscritti nei ruoli esecutivi nell'anno in cui il concessionario della riscossione procede o interviene nell'esecuzione e nell'anno precedente e *c)* accordando, quindi, il privilegio anche ai crediti relativi agli anni antecedenti.

Il testo novellato dal comma 37 dell'articolo in parola, nello stabilire che hanno privilegio generale sui beni mobili del debitore i crediti dello Stato per l'imposta sul reddito delle persone fisiche, imposta sul reddito delle persone giuridiche, imposta sul reddito delle società, imposta regionale sulle attività produttive ed imposta locale sui redditi, ha

pure aggiunto le sanzioni dovute per la mancata riscossione delle suddette, così come già avveniva per le pene pecuniarie e le soprattasse in materia di imposta sul valore aggiunto.

In quest'ottica, è stato modificato il primo comma dell'articolo 2752 del codice civile; disposizione, quest'ultima, che - prima della modifica - assegnava il privilegio generale mobiliare, in questa materia, soltanto ai crediti dello Stato per le imposte, e soltanto a condizione che essi fossero stati «iscritti nei ruoli resi esecutivi nell'anno in cui il concessionario del servizio di riscossione procede o interviene nell'esecuzione e nell'anno precedente»; e che invece - dopo la modifica - conferisce la medesima causa di prelazione ai crediti dello Stato, non solo per le imposte, ma anche per le sanzioni, ed a prescindere dalla condizione della loro iscrizione nei ruoli resi esecutivi entro il limite temporale appena riferito.

La nota di lettura n. 108 di luglio 2011 che ha accompagnato l'atto Senato n. 2814 relativo alla «Conversione in legge del decreto-legge 6 luglio 2011, n. 98, recante disposizioni urgenti per la stabilizzazione finanziaria», ha specificato come la modifica apportata con il decreto-legge n. 98 del 2011 sia intervenuta in materia di privilegi attribuiti ai crediti tributari, prevedendo in particolare che i crediti dello Stato per le imposte e le sanzioni dovute secondo quanto disposto dalle norme in materia di IRPEF, IRPEG, IRES, IRAP e ILOR abbiano privilegio generale sui beni mobili del debitore.

La relazione tecnica bollinata dalla Ragioneria generale dello Stato, allegata al decreto-legge *de quo*, ha stimato un ampliamento sino al doppio dei crediti tributari

per cui viene riconosciuto il privilegio, con conseguente incremento della percentuale dei crediti soddisfatti già a partire dal 2012.

È stato stimato, tra l'altro, un maggior gettito - non inferiore a 200 milioni di euro nel 2012 e di 300 milioni di euro per gli anni 2013 e 2014 - i cui effetti andavano considerati in termini di sola cassa, in quanto valevoli ai fini del miglioramento del saldo di cassa e dell'indebitamento netto della pubblica amministrazione.

Al riguardo, la nota in parola ha evidenziato come la medesima relazione tecnica non fosse chiara nella parte afferente alla determinazione dell'aggregato utilizzato ai fini della quantificazione delle disposizioni.

Veniva, infatti, segnalato che si trattava del gettito riscontrato nel 2010, in relazione alle riscossioni a seguito di procedure concorsuali, nelle quali gli agenti della riscossione si sono insinuati al passivo, rientranti nell'ambito di applicazione della norma, ma anche delle riscossioni a seguito di transazioni fiscali, che non sembrerebbero - invece - interessate dalle disposizioni in esame.

La stessa nota di lettura evidenziava la stranezza di quella potenziale sovrastima del maggior gettito atteso.

In sede di approvazione del decreto-legge, restava pacifico che la disposizione fosse suscettibile di comportare un ampliamento dell'ambito di applicazione dei privilegi per i crediti tributari, in quanto modifica il primo comma dell'articolo 2752 del codice civile, eliminando la condizione in base alla quale il privilegio sui mobili del debitore per i crediti tributari è riconosciuto solo con riferimento agli importi iscritti nei ruoli resi esecutivi nell'anno in cui il concessionario del servizio di riscossione procede o interviene nell'esecuzione e nell'anno precedente.

Tuttavia, l'intervento normativo del 2011, inserendo le sanzioni fra i crediti privilegiati, sostanzialmente pare abbia alterato l'equilibrio giuridico esistente sino al momento

dell'approvazione del decreto-legge in questione.

L'idea di volere riconoscere alle sanzioni un rango privilegiato al pari delle imposte cui sono annesse, mostra un certo contrasto sia col principio di uguaglianza sia con quello del giusto processo, in quanto fondamentalmente si concretizza in uno sfavore e discapito nei confronti degli altri creditori con esso concorrenti.

Ed invero, in sede di riparto dell'attivo, verrebbe a determinarsi un'inammissibile disparità di trattamento, che il nostro ordinamento giuridico ripudia in forza del principio della *par condicio creditorum*.

Tale disparità di trattamento dei creditori ammessi al passivo potrebbe essere superata con un rimedio legislativo che avrebbe l'obiettivo non di mortificare la riscossione delle sanzioni dovute per mancato versamento delle imposte, ma piuttosto di garantire i titolari di altri crediti che, per effetto delle nuove norme, sono loro successivi in sede di riparto.

In virtù di tale ragionamento giuridico, appare doveroso riconoscere pieno rilievo all'affidamento sorto in capo ai creditori concorrenti nell'ambito della procedura fallimentare in un quadro più generale di tutela che, negli ultimi anni, è stata riconosciuta ai soggetti che abbiano fatto affidamento su disposizioni normative e/o precedenti giurisprudenziali consolidati, superati da una successiva modifica della legge o da un nuovo e diverso principio di diritto elaborato dalla giurisprudenza.

La disposizione di cui all'articolo 2752 del codice civile, al primo comma, stante l'attuale modifica apportata dal decreto-legge n. 98 del 2011, lascerebbe intendere che lo Stato, quando è titolare di una pretesa tributaria e quindi creditore del fallito, oltre ad essere parte della procedura concorsuale, diventa pure parte privilegiata rispetto agli altri creditori.

La novella del 2011, quindi, nell'ottica di riscuotere maggiori introiti per le finanze

dello Stato, ha voluto estendere il privilegio non solo alle imposte, ma anche alle sanzioni dovute per mancato o ritardato pagamento di tali tributi, penalizzando di fatto gli altri titolari di pretese creditorie che, in sede di riparto, subirebbero il declassamento dei loro crediti ad un rango secondario, che è appunto quello chirografario.

Prima della novella del 2011, il privilegio non copriva quanto dovuto dal contribuente a titolo di sanzione pecuniaria, e questo molto probabilmente era dovuto al fatto che l'omesso pagamento del debito tributario lo si considerava cosa differente dall'omesso

versamento di un accessorio naturale e necessario del tributo, quale indennizzo del mancato pagamento in termini.

Sulla scorta di quanto sopra, la presente modifica persegue l'obiettivo di riconoscere – in sede di riparto dell'attivo – il rango chirografario e non privilegiato alle sanzioni annesse alle imposte di cui al primo comma, in virtù del fatto che, in capo ad un qualsiasi creditore di una procedura concorsuale, si determini un affidamento serio e concreto di vedere soddisfatte le proprie pretese in forza del principio di uguaglianza di cui all'articolo 3 della Costituzione.

## DISEGNO DI LEGGE

---

### Art. 1.

1. All'articolo 2752 del codice civile, sono apportate le seguenti modificazioni:

*a)* al primo comma, le parole: «e le sanzioni» sono soppresse;

*b)* dopo il primo comma è inserito il seguente:

«In sede di riparto dell'attivo, il credito derivante da sanzioni dovute per ritardato od omesso pagamento delle imposte di cui al primo comma deve intendersi ammesso definitivamente al passivo in via chirografaria».





