



LA COMMARA & PARTNERS

STUDIO LEGALE TRIBUTARIO



Legal Newsletter n. 1 - febbraio 2023

**Edizione a cura degli Avv.ti Angela Bruno,
Annachiara Silipo e Antonio Alfonsi**

- 1. La riforma del processo civile. Pag. 2**
- 2. Transazione fiscale e giurisdizione ordinaria sul rifiuto degli Enti impositori. Pag. 6**
- 3. La responsabilità verso l'erario del liquidatore di società estinta:
in attesa delle Sezioni Unite. Pag. 9**

ROMA, viale Bruno Buozzi, 64 – 00197
MILANO, via Sant'Andrea, 3 – 20121
NAPOLI, via G. Melisurgo, 15 – 80133
DUBAI, International Business Tower

tel.: +39 06 3218140
tel.: +39 02 76013359
tel.: +39 081 18584553
floor 11, office 1110

www.studiolacommara.it
in partnership with: www.pglegal.it
in partnership with: www.fpcorporatefinance.eu
in partnership with: www.v7group.com

1. La riforma del processo civile.

La riforma del processo civile prevista dal Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (P.N.R.R.), si pone come principali obiettivi quello di **accelerare i processi** e **garantire la speditezza della funzione giurisdizionale nonché quello di ridurre l'arretrato** pendente innanzi ai Tribunali ordinari e alle Corti d'appello e ad assicurare una considerevole diminuzione dei tempi di giudizio.

La riforma del processo civile è stata inizialmente delineata dalla L. n. 206/2021, contenente la delega al Governo; più recentemente, si è concretizzata mediante l'approvazione di due Decreti Legislativi da parte del Consiglio dei Ministri.

Per il processo civile, il D.Lgs. 149 del 2022, ha introdotto disposizioni finalizzate allo **snellimento** e la **semplificazione** dei riti, intervenendo significativamente sul codice di procedura civile, sulle disposizioni di attuazione al codice di procedura civile, sulle disposizioni in materia di ordinamento giudiziario, e su quelle del codice civile.



Il predetto D.Lgs., oltre a confermare le udienze da remoto, e la trattazione scritta, come forme principali dello svolgimento del processo, ma anche della mediazione e della negoziazione assistita, è intervenuto modificando la disciplina dei registri di cancelleria per adeguare la normativa esistente al fascicolo telematico, contemporaneamente



intervenendo su quella relativa al deposito di atti, che potrà avvenire solo telematicamente.

Ulteriori punti salienti della riforma volti a rendere più **efficiente, effettiva e veloce** la **tutela giurisdizionale**, sono i seguenti:

- affermazione del principio di chiarezza e sinteticità degli atti e dei provvedimenti del Giudice;
- rideterminazione in aumento della competenza per valore del giudice di pace;
- estensione della normativa sul processo telematico;
- riduzione dei casi in cui il tribunale opera in composizione collegiale;
- rafforzamento del rito semplificato di cognizione reso obbligatorio per ogni controversia, anche di competenza del tribunale in composizione collegiale, quando i fatti di causa non siano controversi oppure quando la domanda sia fondata su prova documentale o di pronta soluzione o comunque richieda un'attività istruttoria non complessa;
- introduzione di provvedimenti semplificati di accoglimento o di rigetto, rispettivamente per i casi in cui i fatti costitutivi sono provati e le difese del convenuto appaiono manifestamente infondate, oppure quando la domanda è manifestamente infondata o è omesso o risulta assolutamente incerto la determinazione della cosa oggetto della domanda o l'esposizione dei fatti e degli elementi che costituiscono le ragioni della domanda ex articolo 163, terzo comma, numero 3), c.p.c.
- incentivazione anche per il giudice, al rispetto dei termini processuali, con riferimento al nuovo calendario del processo da predisporre alla prima udienza;
- snellimento del processo ordinario di cognizione attraverso:
 1. modifica della fase introduttiva per perseguire una maggiore concentrazione e pervenire alla prima udienza con la già avvenuta completa definizione del *thema decidendum* e del *thema probandum*;
 2. eliminazione di fasi superflue – udienza per il giuramento del CTU ed udienza di precisazione delle conclusioni, sostituita dallo scambio di note scritte;



3. accelerazione di termini per il deposito di atti – previsione di termini difensivi finali ridotti e a ritroso dalla finale rimessione della causa in decisione;
- per le impugnazioni di primo e secondo grado, revisione dell’attuale disciplina dei “filtri”:
 1. in appello: rivalutazione della figura del consigliere istruttore e devoluzione, in capo allo stesso, di ampi poteri di direzione del procedimento; modifica dell’art. 348 bis e 348 ter prevedendo che l’impugnazione che non ha una ragionevole probabilità di essere accolta sia dichiarata manifestamente infondata e che la decisione di manifesta infondatezza sia assunta a seguito di trattazione orale con sentenza succintamente motivata anche mediante rinvio a precedenti conformi;
 2. per il giudizio in Cassazione: modifiche volte a rendere più celere, rispetto all’ordinaria sede camerale, la definizione dei ricorsi inammissibili, improcedibili o manifestamente infondati; introduzione dell’istituto del **rinvio pregiudiziale** in Cassazione, consistente nella possibilità per il giudice di merito, quando deve decidere una questione di diritto sulla quale ha preventivamente provocato il contraddittorio tra le parti, di sottoporre direttamente la questione alla Corte di cassazione per la risoluzione del quesito posto;
 3. introduzione di una nuova ipotesi di revocazione delle sentenze il cui contenuto sia stato dichiarato dalla Corte europea dei diritti dell’uomo contrario, in tutto o in parte, alla Convenzione per la salvaguardia dei diritti dell’uomo e delle libertà fondamentali ovvero a uno dei suoi Protocolli e non sia possibile rimuovere la violazione tramite tutela per equivalente;
 - incentivazione della mediazione attraverso l’individuazione e precisazione degli incentivi fiscali e rideterminazione dell’area del tentativo obbligatorio di mediazione, quale condizione di procedibilità della domanda, estendendola, tra le altre, alle controversie che investono rapporti di durata;
 - valorizzazione della negoziazione assistita, riconoscendone l’esperibilità in aree prima precluse o mediante contenuti prima non consentiti; introduzione

nell'ambito della negoziazione assistita della previsione di una istruttoria stragiudiziale, mediante acquisizione di dichiarazioni da parte di terzi su fatti rilevanti in relazione all'oggetto della controversia e della richiesta alla controparte di dichiarare per iscritto la verità di fatti ad essa sfavorevoli e favorevoli alla parte richiedente, con finalità ed effetti propri della confessione stragiudiziale;

- snellimento delle **attività procedurali per la velocizzazione della fase di esecuzione**, fra l'altro, attraverso la modifica della disciplina della custodia dei beni pignorati e della delega delle operazioni di vendita al professionista delegato; introduzione dell'**istituto della vendita diretta da parte del debitore esecutato**;
- con riferimento ai procedimenti speciali, numerose modifiche sono apportate al Titolo VIII, relativo all'**arbitrato**, costituente un processo al quale viene oramai riconosciuta valenza giurisdizionale, disciplinando la *traslatio iudicii*, rafforzando il principio di imparzialità e indipendenza degli arbitri e attribuendo agli stessi, laddove vi sia una sottostante volontà delle parti in tal senso, il potere di emanare provvedimenti cautelari;
- interventi sul **processo del lavoro**, anche qui, volti a rendere più veloce il procedimento e certa la tutela, con la previsione di filtri per arginare impugnazioni irricevibili e una corsia preferenziale per le cause in materia di licenziamento, con dimezzamento dei termini per il deposito di atti e definizione del giudizio;
- introduzione di un rito unico per le **controversie in materia di persone, minorenni e famiglie**: viene anche prevista la creazione di un apposito *Tribunale per le persone, per i minorenni e per le famiglie* così da individuare un giudice unitario dotato di competenza per tutte le controversie familiari e minorili, superando i non indifferenti problemi determinati dall'attuale sistema di ripartizione delle competenze tra tribunale ordinario e tribunale per i minorenni.

2. Transazione fiscale e giurisdizione ordinaria sul rifiuto degli Enti impositori.

Il profilo più significativo nella disciplina degli accordi di ristrutturazione in base alla nuova normativa del Codice della Crisi risiede nel fatto che gli accordi sul trattamento dei debiti tributari sono omologabili anche senza adesione del Fisco.

Ciò si verifica se l'adesione delle agenzie è conveniente per l'Erario rispetto alla liquidazione, e se è determinante per raggiungere la soglia minima di adesioni richiesta ai fini dell'efficacia degli accordi, pari al 60% per gli accordi ordinari e al 30% per quelli "agevolati".

L'art. 20 del D.L. n. 118/2021, chiarendo i forti dubbi interpretativi insorti a seguito dell'introduzione dell'omologazione forzata della transazione fiscale e contributiva, ha precisato che: (i) l'omologazione forzata della transazione è possibile anche in presenza di un rigetto della proposta transattiva da parte del Fisco e degli enti previdenziali; (ii) in assenza di pronuncia dei creditori pubblici entro novanta giorni dal ricevimento della proposta di transazione depositata nell'ambito degli accordi di ristrutturazione dei debiti, tale inerzia si configura quale mancata adesione.

Il legislatore ha così avallato, come intanto avevano fatto i principali tribunali, la c.d. interpretazione "estensiva" delle suddette norme, concedendo al contribuente una ampia tutela giurisdizionale rispetto alle decisioni dell'amministrazione finanziaria non conformi alla legge (perché costituite dal rigetto di proposte convenienti per l'erario o fondate su motivi errati), in virtù della quale, mediante l'istanza di omologazione forzata, l'impresa debitrice chiede nella sostanza al tribunale di emettere un provvedimento di riforma della pronuncia dell'amministrazione finanziaria.

In tale contesto, la giurisprudenza di legittimità, con due note pronunce delle Sezioni Unite della Corte di Cassazione (Cass. S. Un. 8504/2021 e Cass. S. Un. 3594/2021) ha ritenuto che se le agenzie fiscali rifiutano l'adesione alla proposta, la giurisdizione sull'impugnazione del rifiuto di adesione spetta al giudice ordinario, e in particolare al Tribunale Fallimentare, e non al giudice tributario.

Per inquadrare correttamente la portata di tale principio giurisprudenziale è necessario soffermarsi sulla volontà del legislatore di assicurare alle imprese debtrici una reale tutela giurisdizionale contro i provvedimenti di rigetto delle proposte di transazione,

emessi dall'Amministrazione finanziaria e dagli enti previdenziali e assistenziali in contrasto con i principi affermati dall'art. 182-ter l. fall.

Tutela che sino all'introduzione di tali norme, pur essendo teoricamente sussistente, è risultata di fatto inattuabile. Infatti, come espressamente confermato nell'ordinanza n.8504/2021, era ed è da ritenersi che un rimedio giurisdizionale all'illegittimo rigetto della proposta di transazione debba sussistere. Dal che discende il diritto del contribuente di impugnare dinanzi al giudice quei provvedimenti che siano fondati su valutazioni errate, poiché il rigetto di una proposta di transazione conforme alle previsioni di legge, che sia conveniente per l'Erario e per di più condizioni l'intero procedimento concorsuale, non può rimanere priva di rimedio.

Il giudice ordinario è tenuto quindi a bilanciare la discrezionalità degli Enti impositori, cui va infatti attribuita natura "vincolata": non solo quando tale Enti non si pronunciano ma, e con non minor necessità, anche quando si pronunciano, posto che – proprio in questo caso – è necessario sia verificare la conformità alla legge della loro pronuncia e se il provvedimento da essi emesso esprime correttamente l'interesse fiscale, sia bilanciare l'interesse fiscale da essi espresso (ove sia manifestato correttamente) con l'interesse concorsuale, che è prevalente.



Il tribunale fallimentare opera quale organo terzo deputato a controllare il corretto esercizio della "discrezionalità vincolata" da parte degli uffici dell'Agenzia delle entrate, che sono chiamati a decidere sulla condivisione o sul rigetto della proposta



transattiva bensì in stretta applicazione del criterio della convenienza della stessa rispetto all'ipotesi alternativa della liquidazione giudiziale.

La giurisdizione del giudice ordinario è dunque limitata agli atti ed alle attività propedeutiche al giudizio di omologazione e non incide sui diritti dell'Erario né può definire i rapporti tributari che restano affidati alle rispettive vicende (giudiziali o amministrative) ed ai risultati conseguiti nella fase di esecuzione della proposta.

Ciò che viene in discussione allorquando le agenzie fiscali rifiutano di aderire alla proposta non è in sostanza la debenza o meno del tributo, ma l'adesione a una proposta per la regolazione concordata della crisi o dell'insolvenza.

Il giudice fallimentare adito in caso di essa non consente di valutare la condotta dell'ufficio o di sostituirsi nell'esercizio dell'azione impositiva con riferimento ai rapporti tributari compresi nella proposta di transazione fiscale perché si limita ad attribuire al tribunale un potere concorrente in presenza di una proposta che esprime la soluzione più conveniente anche per gli interessi erariali.

Deve quindi escludersi che il principio giurisprudenziale introduca un potere sostitutivo del Tribunale, trattandosi di una regola che supplisce all'inerzia dell'ufficio ai soli fini del giudizio di omologazione in un contesto in cui la transazione fiscale si inserisce quale sub procedimento in un ambito appunto di "competenza" del giudice fallimentare.

3. La responsabilità verso l'erario del liquidatore di società estinta: in attesa delle Sezioni Unite.

In virtù di quanto disposto dall'art. 36 D.P.R. 602/1973, nella sua previgente formulazione, i liquidatori delle società erano chiamati a rispondere dei debiti tributari relativi alle imposte sui redditi dovute per il periodo di liquidazione e per quelle anteriori, ove questi ultimi in fase di liquidazione avessero provveduto a soddisfare crediti di ordine inferiore a quelli tributari, ovvero avessero assegnato beni a soci o associati senza aver soddisfatto prima i crediti medesimi.

L'art. 28 D.lgs 175/2014 ha ampliato il raggio d'azione dell'articolo predetto, espressamente disponendo la chiamata in causa dei liquidatori ex art. 36 per tutti i tipi di imposte, non solo quelle sui redditi.

La giurisprudenza di legittimità, in relazione ai presupposti per la responsabilità ex art. 36 d.P.R. 602/1973, distingue in particolare tre situazioni:

- 1) l'omissione, dolosa, del liquidatore dell'accantonamento delle imposte dovute;
- 2) l'omissione, colposa, dell'accantonamento;
- 3) la violazione del privilegio.

Ciò posto, la dottrina e la giurisprudenza hanno da sempre offerto soluzioni contrastanti nell'interpretazione della normativa prima descritta: tali soluzioni sono frutto di divergenti interpretazioni in ordine al rapporto tra la responsabilità del liquidatore e l'obbligazione tributaria. In particolare, chi ravvisa una relazione di dipendenza della prima rispetto alla seconda, richiede che il debito fiscale sia certo, tanto nella sua esistenza quanto nella sua misura, prima che abbia luogo l'accertamento della responsabilità del liquidatore. Dall'altro lato, chi afferma la natura autonoma della responsabilità del liquidatore prescinde dal preventivo accertamento del debito di imposta mediante emissione dell'atto motivato di cui al comma 5 dell'art. 36, la cui impugnazione da parte del liquidatore apre un ordinario giudizio.

La giurisprudenza della Corte di Cassazione si è sempre collocata in una posizione intermedia tra le due prospettate: la Suprema Corte, in particolare, ha più volte ribadito il principio secondo cui la responsabilità del liquidatore "ha natura civilistica e trova titolo autonomo, riconducibile agli artt. 1176 e 1281 c.c., rispetto all'obbligazione fiscale vera e propria, costituente mero presupposto della responsabilità stessa, ancorché

da accertarsi con atto motivato- e ricorribile- da notificare ai sensi dell'art. 60 d.P.R. n. 600 del 1973; ne consegue che l'Ufficio, per poter pretendere il pagamento in via sussidiaria nei confronti del liquidatore, deve provare di aver iscritto i relativi crediti quantomeno in ruoli provvisori" (Cass. n 1720/2019). La Suprema Corte, pertanto, pur riconoscendo l'autonomia della responsabilità del liquidatore rispetto all'obbligazione tributaria della società, richiede il preventivo accertamento del credito erariale. Tale condizione, tuttavia, non viene declinata in maniera univoca: in alcune pronunce, infatti, la Suprema Corte ha richiesto la "certezza" e la "definitività" della pretesa erariale (Cass. S.U. n. 2766/1978), in altre è sufficiente l'iscrizione a ruoli provvisori (cfr. Cas. N. 10508/2008).



Nel contesto appena descritto, deve necessariamente rilevarsi che la richiesta della certezza legale del debito tributario imporrebbe un significativo aggravio dell'onere dell'Erario: sarebbe infatti necessaria la preventiva formazione di un titolo e l'iscrizione a ruolo del tributo, con evidente pregiudizio dell'interesse, costituzionalmente tutelato, della pronta realizzazione del credito fiscale.

Ragioni sistematiche, peraltro, deporrebbero per la soluzione appena prospettata; l'art. 36 D.P.R. n. 602/1973 rappresenterebbe, per i crediti erariali, una norma di chiusura al pari di quanto previsto dall'art. 2495 c.c. per le altre tipologie di crediti: tale ultima norma, al comma 3, dispone in particolare che "ferma restando l'estinzione della società, dopo la cancellazione i creditori sociali non soddisfatti possono far valere i loro crediti nei confronti dei soci, fino alla concorrenza delle somme da questi riscosse in base al bilancio finale in liquidazione, e nei confronti dei liquidatori, se il mancato pagamento è dipeso dalla colpa di questi".



In virtù dell'art. 36 D.P.R. n. 602/1973 il liquidatore sarebbe pertanto destinatario di un'autonoma azione risarcitoria, indipendente dalla pretesa attinente il debito sociale: l'Erario sarebbe pertanto legittimato, come qualunque creditore sociale insoddisfatto, ad agire nei suoi confronti anche nel caso in cui non disponga di un titolo che formalizza l'obbligazione tributaria nei confronti di una società ormai estinta.

Ciò posto, nell'ambito di un giudizio azionato su ricorso di un liquidatore avverso l'avviso di accertamento ex art. 36, comma 5, d.P.R. n. 602/1973, dopo aver vagliato le criticità della normativa appena esposta, la Sezione Tributaria ha rimesso la questione al Primo Presidente ai sensi dell'art. 374 comma 2 c.p.c., affinché la questione venga sottoposta al vaglio delle Sezioni Unite della Corte di Cassazione.



Lo Studio legale tributario **La Commara & Partners** nasce dalla volontà del fondatore di creare una dinamica struttura multidisciplinare composta da avvocati e dottori commercialisti, con sedi in Roma, Milano, Napoli e Dubai, che offre servizi professionali altamente qualificati di consulenza e assistenza.

Lo Studio, fondato nel 2001 dall'Avv. Umberto La Commara, è costituito da un team di professionisti che hanno maturato elevate competenze in diverse aree di attività e precisamente: fiscalità delle imprese e delle persone fisiche, consulenza tributaria in sede di verifiche e controlli fiscali e difesa nelle sedi giudiziarie di merito e di legittimità, operazioni societarie straordinarie e di M&A, perizie di stima e valutazioni di aziende, revisione legale e consulenza tecnico-contabile, consulenza ed assistenza, di natura sostanziale e processuale, in materia di diritto civile e penale nonché di modelli di organizzazione, gestione e controllo ai sensi del d.lgs. 8.6.2001, n. 231.

Il metodo utilizzato per la consulenza e la difesa in giudizio è incentrato sulla relazione "personalizzata" con ogni tipologia di cliente, dalle piccole, medie e grandi imprese alle persone fisiche ed è sempre caratterizzato da alta specializzazione dei professionisti che associano competenze a tempestività e creatività, curando ogni dettaglio, con il fine di poter offrire una consulenza completa, efficace e multidisciplinare.



La presente newsletter contiene informazioni di carattere generale sugli argomenti trattati, che non sono da considerare esaustive o sufficienti al fine di adottare decisioni, né possono altresì essere sostitutive della consulenza professionale. Lo Studio La Commara & Partners non può essere ritenuto responsabile per eventuali danni derivanti da decisioni adottate o non adottate utilizzando la presente newsletter.



LA COMMARA & PARTNERS

STUDIO LEGALE TRIBUTARIO

AVV. PROF. UMBERTO LA COMMARA
Patrocinante in Cassazione
AVV. ROBERTA DOROTEA ROSCIGNO
AVV. EMILIO COSTARELLA
AVV. MARIA PAOLA FERRARO
AVV. FABIO MASSIMO MENDELLA

AVV. STEFANIA LUPINI
Patrocinante in Cassazione
AVV. ANGELA BRUNO
AVV. ANNACHIARA SILIPO
AVV. ANTONIO ALFONSI

DOTT. VALENTINA LUPI
DOTT. FRANCESCO SANTORI
DOTT. ROBERTO JANIRI
RAG. ANNA MARIA CIANO

OF COUNSEL:

AVV. GIANFRANCO PUOPOLO
DOTT. FABRIZIO FIORITO
DOTT. ASCANIO SALVIDIO

OF COUNSEL:

DOTT. ALBERTO NENCHA
AVV. ILARIA CATANI



ROMA, viale Bruno Buozzi, 64 – 00197
MILANO, via Sant'Andrea, 3 – 20121
NAPOLI, via G. Melisurgo, 15 – 80133
DUBAI, International Business Tower

tel.: +39 06 3218140
tel.: +39 02 76013359
tel.: +39 081 18584553
floor 11, office 1110

www.studiolacommara.it
in partnership with: www.pglegal.it
in partnership with: www.fpcorporatefinance.eu
in partnership with: www.v7group.com