

Compete il privilegio al credito per l'imposta di rivalutazione degli immobili di cui al D.L. 185/2008

Tribunale di Bergamo, 14 aprile 2015. Presidente Vitiello. Relatore Gelato.

Privilegi - Imposta di rivalutazione degli immobili di cui al D.L. 185/2008 - Privilegio di cui agli artt. 2752, 2749 e 2778 n. 18 c.c.

Al credito relativo al mancato pagamento dell'imposta di rivalutazione degli immobili di cui al d.lgs. 185/2008, sostitutiva di quella sul reddito delle società, va riconosciuto il privilegio di cui agli artt. 2752, 2749 e 2778 n. 18 c.c. Non pare invero contestabile che l'imposta in oggetto, espressamente definita "sostitutiva" di quelle sul reddito (dei soggetti passivi specificamente indicati all'art. 15 del citato d.lgs. 2008), sia caratterizzata da un'identità di ratio rispetto all'imposta sul reddito delle società, essendo analoga la causa del credito, che a norma dell'art. 2745 c.c. rappresenta la ragione giustificatrice di qualsiasi privilegio.

Privilegi - Norme eccezionali - Interpretazione - Interpretazione analogica - Divieto - Interpretazione estensiva - Ammissibilità

Se è invero indubbio che le norme che stabiliscono privilegi in favore di determinati crediti costituiscono norme eccezionali, delle quali è dunque preclusa l'interpretazione analogica, è nondimeno possibile postularne un'interpretazione estensiva, che costituisce il risultato di un'operazione logica diretta ad individuare il reale significato e la portata effettiva della norma, che permette di determinare il suo esatto ambito di operatività anche oltre il limite apparentemente segnato dalla sua formulazione testuale e di identificare l'effettivo valore semantico della disposizione, tenendo conto dell'intenzione del legislatore. In esito a tale operazione logica è possibile estendere la regola juris anche a casi non espressamente previsti dalla norma, ma dalla stessa implicitamente considerati (cfr. tra le altre, con riferimento al riconoscimento del privilegio in relazione all'ICI, Cass., SS.UU., 17 maggio 2010, n. 11930 e successive conformi; in argomento, si veda anche Cass., 26 agosto 2005, n. 17396; Cass., 20 novembre 2012, n. 20376).

(Massima a cura di Franco Benassi - Riproduzione riservata)

omissis

Equitalia Nord s.p.a., dando atto della propria ammissione al passivo del Fallimento Prefabbricati L. s.r.l. per crediti relativi a cartelle esattoriali

emesse in danno della fallita, ha censurato il mancato riconoscimento del privilegio richiesto (ex artt. 2752 n. 1 e 2778, n. 18 c.c.) con riferimento al credito relativo al mancato pagamento dell'imposta di rivalutazione degli immobili, sostitutiva di quella sul reddito delle società.

L'opponente ha addotto come tale imposta dovesse ritenersi implicitamente inclusa nel privilegio accordato dalla legge sulla base di una consentita interpretazione estensiva del dettato normativo, interpretazione fondata sull'identità della causa del credito relativo alla suddetta imposta rispetto alle altre imposte sul reddito espressamente contemplate dall'art. 2752, primo comma, c.c.

Il Fallimento Prefabbricati L. s.r.l., il cui curatore è personalmente comparso alla prima udienza, non si è costituito nella presente fase di giudizio.

Si è invece costituita L'Agenzia delle Entrate, chiamata in causa da Equitalia ex art. 39 d.lgs. 112/99, aderendo alle conclusioni svolte dall'opponente.

L'opposizione è fondata.

L'art. 15 del d.l. 185/2008 (convertito nella legge 2/2009) ha istituito una speciale disciplina per la rivalutazione di cespiti immobiliari detenuti da soggetti passivi delle imposte sui redditi, prevedendo la facoltà, per i soggetti che non adottassero i principi internazionali nella redazione dei bilanci, di rivalutare i beni immobili risultanti dal bilancio in corso alla data del 31.12.2007; il legislatore ha poi previsto che il saldo attivo risultante dalla rivalutazione, da imputare a capitale ovvero accantonare in una speciale riserva, sia suscettibile di affrancazione mediante il pagamento di un'imposta sostitutiva di quella sul reddito, calcolata secondo i criteri di cui al comma 19 della sopra richiamata disposizione normativa.

L'imposta in oggetto è dunque collocabile nel genus delle imposte sul reddito delle società, alla quale parzialmente si sostituisce.

A ciò consegue la possibilità di ritenere il credito implicitamente assistito dal privilegio riconosciuto dall'art. 2752 primo comma c.c. in relazione ai crediti dello Stato per l'imposta sul reddito delle persone giuridiche.

Se è invero indubbio che le norme che stabiliscono privilegi in favore di determinati crediti costituiscano norme eccezionali, di cui è dunque preclusa l'interpretazione analogica, è nondimeno possibile postulare un'interpretazione estensiva, che costituisce il risultato di un'operazione logica diretta ad individuare il reale significato e la portata effettiva della norma, che permette di determinare il suo esatto ambito di operatività anche oltre il limite apparentemente segnato dalla sua formulazione testuale e di identificare l'effettivo valore semantico della disposizione, tenendo conto dell'intenzione del legislatore.

In esito a tale operazione logica è possibile estendere la regola juris anche a casi non espressamente previsti dalla norma, ma dalla stessa implicitamente considerati (cfr. tra le altre, con riferimento al riconoscimento del privilegio in relazione all'ICI, Cass., SS.UU., 17.5.2010, n. 11930 e successive conformi; in argomento, si veda anche Cass., 26.8.2005, n. 17396; Cass., 20.11.2012, n. 20376).

Facendo applicazione di tali principi al caso di specie è ad avviso del Collegio riconoscibile il privilegio richiesto dall'opponente.

Non pare invero contestabile che l'imposta in oggetto, espressamente definita "sostitutiva" di quelle sul reddito (dei soggetti passivi specificamente indicati all'art. 15 del d.lgs. 2008), sia caratterizzata da

un'identità di ratio rispetto all'imposta sul reddito delle società, essendo analoga la causa del credito, che a norma dell'art. 2745 c.c. rappresenta la ragione giustificatrice di qualsiasi privilegio.

La disposizione di cui all'art. 15 del d.l. 185/2008 introduce infatti uno speciale e più favorevole regime fiscale, in forza del quale, in luogo della generale tassazione del reddito conseguito dalla società di capitali per plusvalenze relative a proprietà immobiliari, è applicabile una speciale e separata aliquota sul saldo attivo derivante dalla rivalutazione degli immobili detenute da tali soggetti giuridici.

Ricorrendo dunque una comunanza di causa giustificatrice tra l'ipotesi in relazione alla quale è concesso dalla legge il privilegio e quella oggetto dell'opposizione, priva invece di un'espressa previsione in tal senso, si ritiene tale ultimo tributo meritevole del medesimo trattamento concesso in relazione al credito assistito da prelazione.

Diversamente opinando, come correttamente evidenziato dall'Agenzia delle Entrate, si avrebbe l'irragionevole conseguenza della minor tutela, nel caso di violazione di una norma fiscale di favore, rispetto a quella di cui lo Stato gode nel caso di applicazione del regime fiscale ordinario.

Alla luce delle considerazioni che precedono, in accoglimento dell'opposizione, deve essere ordinata la variazione dello stato passivo del Fallimento Prefabbricati L. s.r.l. con riconoscimento del privilegio ex artt. 2752, 2749 e 2778 n. 18 c.c. in relazione al credito relativo all'imposta sostitutiva di rivalutazione degli immobili, pari a complessivi euro 149.815,09.

A fronte dell'assoluta novità della questione trattata, in relazione alla quale non si rinvencono precedenti giurisprudenziali, il Collegio ravvisa la sussistenza dei presupposti atti a giustificare la compensazione delle spese della presente fase di giudizio.

P.Q.M.

- in accoglimento dell'opposizione proposta da Equitalia Nord s.p.a., ammette il credito di € 149.815,09 al privilegio ex artt. 2752, 2749 e 2778 n. 18 c.c. nel passivo del Fallimento Prefabbricati L. s.r.l.;
 - compensa tra le parti le spese di lite;
 - dispone la variazione dello stato passivo a cura del collegio dei curatori.
- Così deciso in Bergamo, nella camera di consiglio del 14 aprile 2015.