

Obblighi dichiarativi dell'impresa fallita e responsabilità del curatore per il periodo anteriore al fallimento

di Francesco Garganese (*)

In materia di imposte dirette ed IVA, non è ravvisabile a carico del curatore fallimentare l'obbligo di presentare la **dichiarazione** tributaria dell'**impresa fallita** con riferimento al **periodo** d'imposta **anteriore** a quello in cui viene dichiarata la **procedura concorsuale**. Compete, pertanto, al **soggetto fallito** adempiere tale obbligo dichiarativo e farsi carico, anche in termini sanzionatori, delle conseguenze scaturenti dalla mancata o infedele trasmissione dei dati all'Amministrazione finanziaria.

L'Agenzia delle entrate afferma il principio secondo cui il curatore è obbligato a presentare tutte le dichiarazioni tributarie dovute dal fallito, ivi comprese quelle relative al periodo d'imposta antecedente il fallimento. Conseguentemente, in caso di mancata presentazione di una dichiarazione del fallito da parte del curatore, costituisce prassi dell'Agenzia delle entrate quella di sanzionare l'organo concorsuale a titolo di omessa dichiarazione. In particolare, ferma restando la responsabilità principale del fallito per l'omissione dichiarativa e per il conseguente (eventuale) recupero dell'imposta evasa, il curatore fallimentare viene sanzionato in qualità di coobbligato solidale attraverso l'emissione di un apposito atto di contestazione. Analogo operato è assunto dall'Agenzia fiscale nei casi di infedeltà dichiarativa. Tuttavia, la tesi amministrativa non appare condivisibile in quanto palesa alcune contraddizioni che inducono ad escludere la legittimità delle sanzioni irrogate al curatore con riferimento al periodo d'imposta antecedente il fallimento.

Gli obblighi dichiarativi dell'impresa fallita in materia di imposte dirette e IVA

Ai sensi dell'art. 42 del R.D. 16 marzo 1942, n. 267, la sentenza che dichiara il fallimento priva l'imprenditore dell'amministrazione e della disponibilità dei beni ricadenti nella procedura concorsuale. Con l'apertura del fallimento si determina, infatti, una scissione tra la proprietà dei beni rientranti nel patrimonio del fallito, che resta nella titolarità di quest'ultimo, ed il relativo potere di amministrazione che viene trasferito al curatore fallimentare.

Ai fini tributari, invece, l'imprenditore fallito non perde la soggettività passiva sicché dovrà adempiere gli obblighi formali e sostanziali e potrà essere destinatario degli atti dell'Amministrazione finanziaria (1). Si pone, però, il problema di verificare su chi incomba il materiale adempimento delle obbligazioni tributarie del fallito, atteso che la gestione della massa fallimentare e l'eventuale esercizio provvisorio dell'attività d'impresa vengono compiute dal curatore fallimentare quale soggetto pubblico ausiliario dell'Amministrazione giudiziaria.

(*) *Dottore di ricerca in diritto tributario. Avvocato in Lecce e Roma.*

(1) Il tema della notifica e della impugnazione degli atti amministrativi tributari concernenti l'impresa fallita ha indotto la giurisprudenza a rassegnare nel corso degli anni conclusioni non sempre coerenti. Tuttavia, se si ritiene che l'imprenditore fallito conservi la soggettività passiva tributaria sostanziale, non si vede perché egli non debba conservarla anche da un punto di vista procedimentale e processuale, risultando esposto ai riflessi che potrebbero conseguire dalla definitività del-

l'atto amministrativo (cfr. Cass. civ., Sez. I, 23 maggio 2018, n. 12854; Cass. civ., Sez. VI-5, 28 dicembre 2016, n. 27277; Id., 18 marzo 2014, n. 6248). Per tale ragione, secondo l'orientamento attualmente consolidato, la notifica degli atti all'impresa fallita deve avvenire sia nei confronti del curatore fallimentare, sia direttamente nei confronti di quest'ultimo al fine di consentirgli l'esercizio del diritto di difesa in caso di inerzia dell'organo concorsuale (cfr. Cass., Sez. trib., 6 giugno 2014, n. 12789).