

CORTE DI CASSAZIONE – 1° SEZIONE

SENTENZA 05-03-2010 N° 4861

Fallimento – IRAP – imposta dovuta dal fallito – insinuazione al passivo – privilegio

Fallimento – concessionario per la riscossione dei tributi – ammissione al passivo per le spese di insinuazione al passivo

Svolgimento del processo

In data 3 1.5.2007 Pragma Riscossione s.p.a. (ora Equitalia Pragma s.p.a.) chiedeva di essere ammessa al passivo del Fallimento D'Antonio Claudio, dichiarato dal Tribunale di Lanciano il 16 aprile 2007, in privilegio per la somma di euro 13.122,43 ed in chirografo per la somma di euro 8.376,33 e, quindi, complessivamente per la somma di euro 21.499,06.

Il giudice delegato ammetteva al passivo il credito di euro 11.303,61 in chirografo, ivi compresa la somma di euro 3.391,80 richiesta in privilegio per IRAP, ed in privilegio la somma di euro 9.730,63; respingeva la domanda di ammissione al passivo della somma di euro 464,82, chiesta a titolo di compenso per l'insinuazione.

Tale decreto veniva impugnato da Equitalia Pragma s.p.a. dinanzi al Tribunale di Lanciano, che rigettava la proposta opposizione.

Avverso detto decreto Equitalia Pragma s.p.a. ha proposto ricorso per cassazione sulla base di tre motivi.

L'intimato Fallimento di D'Antonio Claudio non ha spiegato difese.

Motivi della decisione

Con il primo motivo la ricorrente denuncia nullità del decreto ex art. 99 L.F.

Violazione e/o falsa applicazione di norme di diritto ex art. 360 comma 1 n. 3 c.p.c.

Violazione degli artt. 2745 e 2752 c. 1 c.c. in relazione agli artt. 12 e 14 delle disposizioni preliminari al codice civile.

Deduce la ricorrente che il giudice a quo avrebbe errato nell'ammettere al passivo il credito di euro 3.391,80 per IRAP soltanto in chirografo, quando avrebbe invece dovuto ammetterlo in privilegio in virtù di una interpretazione estensiva dell'art. 2752, comma primo, cod. civ..

L'interpretazione estensiva di tale norma nel senso di ricomprendervi anche l'IRAP sarebbe giustificata dal fatto che in detta norma è indicata espressamente l'Imposta Locale sui Redditi (ILOR), che è stata poi sostituita dall'IRAP e di cui l'IRAP ha ereditato la natura di tributo diretto ed erariale, assumendone la stessa rilevanza nell'ambito del sistema tributario nazionale.

Con il secondo motivo la ricorrente denuncia nullità del decreto ex art. 99 L.F.

Violazione e/o falsa applicazione di norme di diritto ex art. 360 comma 1 n. 3 c.p.c.

Violazione o falsa applicazione degli artt. 2745 e 2752 c.1 c.c. (così come modificato dall'art. 39 del D.L. n. 159/07 convertito con L. n. 222/07) in relazione agli artt. 10, 11 e 12 delle disposizioni preliminari al codice civile.

Deduce la ricorrente che l'art. 2752, comma 1, c.c. (come modificato dall'art. 39 D.L. n. 159/07, convertito in legge n. 222/07) prevede, a decorrere dal 3 ottobre 2007, che "hanno privilegio generale sui mobili del debitore i crediti dello Stato per l'imposta regionale sulle attività produttive...".

Al momento della decisione del Tribunale di Lanciano (24-11-2007) l'IRAP godeva già espressamente del privilegio richiesto, essendo detta modifica dell'art. 2752 c.c. entrata in vigore in un momento anteriore.

Comunque detta norma, come modificata, avrebbe dovuto trovare applicazione nel caso di specie, trattandosi di disposizione di interpretazione autentica e, quindi, come tale dotata di efficacia retroattiva.

Con il terzo motivo la ricorrente denuncia nullità del decreto ex art. 99 L.F.

Violazione e/o falsa applicazione di norme di diritto ex art. 360 comma 1 n. 3 c.p.c.

Violazione o falsa applicazione degli artt. 1 lett. e legge 28 settembre 1998 n. 337 e 17 comma 6 decreto legislativo 13 aprile 1999 n. 112 in relazione agli artt. 12 e 14 delle disposizioni preliminari del codice civile.

Deduce la ricorrente che anche la somma di euro 464,82 per rimborso spese di insinuazione avrebbe dovuto essere ammessa al passivo, atteso che l'art. 17, comma 6° del D.Lgs. n. 112/99 non sarebbe applicabile, come erroneamente ritenuto dal giudice a

quo, alle sole procedure esecutive individuali, ma, come si evincerebbe dall'an. I teli, e) della legge delega n. 337/98, in attuazione della quale è stato emanato il citato art. 17, c. 6, del D. Lgs. N. 122/99, sarebbe applicabile anche alle procedure concorsuali.

In ogni caso il citato art. 17, comma 6, pur facendo riferimento alle sole procedure esecutive individuali dovrebbe essere applicato in via analogica anche alle procedure concorsuali, attesa la similitudine del fallimento alla procedura esecutiva, posto che con tale procedura concorsuale si attua un pignoramento generale sul patrimonio del fallito in favore della massa dei creditori.

Il primo motivo di ricorso è fondato.

Il collegio osservi che l'art. 2752, primo comma, cec. civ., come modificato dall'an. 39, comma 2, del D.L. 1 ottobre 2007 n. 159, convertito, con modificazioni, nella legge 29 novembre 2007 n. 222, dispone "hanno privilegio generale sui mobili del debitore i crediti dello Stato per l'imposta sul reddito delle persone fisiche, per l'imposta sul reddito delle persone giuridiche, per l'imposta regionale sulle attività produttive e per l'imposta locale sui redditi....."

Solo con l'entrata in vigore della modifica di cui al citato art. 39, comma 2, del D.L. n. 159 del 2007 l'IRAP è stata inserita tra i crediti aventi privilegio generale sui mobili del debitore; la precedente formulazione dell'an. 2752 c.e. non contemplava espressamente tra i crediti privilegiati la imposta regionale sulle attività produttive.

La questione che la Corte di Cassazione è chiamata a risolvere è se può essere ritenuto privilegiato il credito per IRAP sorto prima della modifica dell'art. 2752 c.c., in virtù di una interpretazione estensiva di detta norma nella sua precedente formulazione.

L'art. 2752, primo comma, c.c., nella formulazione precedente a quella intervenuta con la modifica summenzionata statuiva: "Hanno privilegio generale sui mobili del debitore i crediti dello Stato per l'imposta sul reddito delle persone fisiche, per l'imposta sul reddito delle persone giuridiche e per l'imposta locale sui redditi"

L'imposta locale sui redditi è stata abolita dall'art. 36 del decreto legislativo 15 dicembre 1997 n. 446 istitutivo dell'imposta regionale sulle attività produttive.

Al fine di stabilire se l'IRAP, a seguito di una interpretazione estensiva della norma, possa ritenersi compresa nell'art. 2752 c.c., nella formulazione precedente la modifica a seguito della quale l'IRAP è stata inclusa tra i tributi cui va applicato il privilegio generale sui mobili del debitore, occorre verificare se l'IRAP, istituita a seguito dell'abolizione dell'ILOR, ha assunto la stessa rilevanza di quest'ultimo tributo nell'ambito del sistema tributario nazionale.

L'ILOR (imposta locale sui redditi) è stata introdotta con il d. P.R. 29 settembre 1973 n. 599 e successivamente disciplinata dal titolo terzo, artt. 115-121 del testo unico delle imposte sui redditi (comprendente anche la disciplina dell'IRPEF e dell'IRPEO) approvato con d.P.R. 22 dicembre 1986 a 917.

Sebbene sia stata inizialmente concepita come un tributo destinato a restituire un minimo margine di autonomia impositiva agli enti locali, per cui è stata definita come imposta "locale", con la evoluzione legislativa del tributo si è instaurato, come chiarito dalla dottrina, un diverso regime sancito in via definitiva dal testo unico delle imposte

dirette, per cui, nella definitiva configurazione dell'ILOR, della natura di imposta locale è rimasto soltanto il termine "locale" lasciato nella denominazione del tributo.

Pertanto nella sua definitiva configurazione l'ILOR costituiva una imposta erariale- del potere di accertare e riscuotere il tributo era esclusivo titolare lo Stato, al quale era attribuita la soggettività attiva del tributo - di natura reale, in quanto costituiva un' imposta (diretta) sul reddito di fonte patrimoniale, essendo volta a colpire tutti quei redditi che erano caratterizzati dal concorso alla loro produzione di un certo patrimonio (assunto, quindi, dall'ordinamento quale indice di capacità contributiva), senza tenere alcun conto, per la sua applicazione alle varie categorie di reddito, della situazione personale o familiare del contribuente.

Per questa ragione furono esclusi sin dall'origine dall'ILOR i redditi di lavoro dipendente; ~j~j esclusione, poi, estesa anche ai redditi di lavoro autonomo in virtù della sentenza n. 42 del 1980 della Corte Costituzionale, con la quale venne dichiarata la illegittimità costituzionale dell'art. 4, n. 1, della legge 9 ottobre 1971 n. 825 (contenente la delega legislativa al Governo della Repubblica per la riforma tributaria) e dell'art. I, secondo comma, del d.P.R. 29 settembre 1973 n. 599, in quanto non escludevano i redditi di lavoro autonomo, che non fossero assimilabili ai redditi di impresa, dall'imposta locale sui redditi.

Il legislatore, tenendo verosimilmente conto di quanto statuito dalla Corte Costituzionale, con l'art. 115 del d.P.R. n. 917 del 1986 ebbe a disporre che il presupposto dell'imposta locale sui redditi era costituito dal possesso di redditi fondiari, di capitale, d'impresa e diversi prodotti nel territorio dello Stato.

Con l'istituzione dell'IRAP l'ILOR è stata abolita.

In particolare, al fine di realizzare una maggiore razionalizzazione della imposizione tributaria, istituendo la imposta regionale sulle attività produttive (IRAP) a partire dal 1° gennaio 1998 il legislatore ha contemporaneamente soppresso i seguenti tributi e contributi elencati nell'art. 36 del D.Lgs. n. 446 del 1997 e precisamente: 1) il contributo per il servizio sanitario nazionale; 2) il contributo dello 0,2 per cento per l'assistenza sanitaria ai pensionati; 3) l'imposta locale sui redditi 4) l'imposta comunale per l'esercizio di arti e professioni; 5) la tassa sulle concessioni governative per l'attribuzione del numero di partita IVA; 6) la quota di contributo per l'assicurazione obbligatoria contro la tubercolosi; 7) l'imposta straordinaria sul patrimonio netto delle imprese.

Dalla relativa disciplina si evince che l'IRAP è un' imposta di tipo reale, che colpisce tutte le attività produttive esercitate sul territorio regionale, sulla base del valore aggiunto prodotto.

Più precisamente per l'art. 2 del d.P.R. n. 446 del 1997 presupposto della imposta è l'esercizio abituale di una attività autonomamente organizzata diretta alla produzione od allo scambio di beni, ovvero alla prestazione di servizi.

Tale imposta si applica (art. 4 del citato d.P.R.) sul valore della produzione netta derivante dall' attività esercitata nel territorio della regione.

Essa è dovuta alla Regione nel cui territorio è realizzato il valore della produzione netta.

L'art. 24 del d.P.R. in questione fissa i poteri delle Regioni e prevede che queste possano disciplinare con legge le procedure applicative dell'IRAP. Il successivo art. 25 prevede che, fino a quando non avranno effetto le leggi regionali di cui all'art. 24, per le attività di controllo e di verifica della dichiarazione, per l'accertamento e per la riscossione dell'imposta regionale, nonché per il relativo contenzioso si applicano le disposizioni in materia di imposte sui redditi (vale a dire la medesima disciplina che veniva applicata in precedenza per l' ILOR). Gli artt. 26 e 27 prevedono l'attribuzione di una parte del gettito della imposta allo Stato, alle Province ed ai Comuni.

L'art. 44 dispone che ai fini dell'applicazione dei trattati internazionali in materia tributaria, l'imposta regionale sulle attività produttive è equiparata ai tributi erariali aboliti con l'articolo 36 (tra i tributi erariali non aventi il carattere di imposta straordinaria figura nell'art. 36 soltanto l'ILOR).

La Corte Costituzionale con la sentenza n. 156 del 2001 ha affermato che l'IRAP non colpisce il reddito personale del contribuente, ma è una imposta reale che colpisce il valore aggiunto prodotto dalle attività autonomamente organizzate e che, quindi, include tra i soggetti passivi di imposta anche i lavoratori autonomi, purché esercenti attività autonomamente organizzate, cioè quelle attività di lavoro autonomo svolte con l'ausilio di organizzazioni di capitali o lavoro altrui (la Corte Costituzionale con la sentenza suindicata ha affrontato e risolto, per quanto riguarda i lavoratori autonomi, la medesima questione che si era presentata per l'applicazione dell'ILOR ai lavoratori autonomi, con riferimento ai limiti di applicabilità dell'imposta, risolta con la citata sentenza n. 42 del 1980, escludendo che l'IRAP possa essere applicata anche ai lavoratori autonomi che svolgono la loro attività senza giovare di una organizzazione produttiva (costituita da beni strumentali e lavoratori dipendenti).

Nella sentenza n. 296 del 2003, anch'essa in tema di imposta regionale sulle attività produttive, al fine di stabilire la natura della imposta e le competenze legislative spettanti alle regioni a statuto ordinario, la Corte Costituzionale ha posto in evidenza che l'art. 15 del decreto legislativo n. 446 del 1997 individua come destinatarie del tributo le Regioni a statuto ordinario, che l'art. 16, comma 3, attribuisce alle medesime una limitata facoltà di variazione delle aliquote, che l'art. 24, comma 1, attribuisce alle Regioni il potere di disciplinare con legge, "nel rispetto dei principi in materia di imposte sul reddito e di quelli recati dal presente titolo", le procedure applicative dell'imposta.

Dopo aver analizzato detti contenuti normativi la Corte ha affermato che " la circostanza che l'imposta sia stata istituita con legge statale e che alle Regioni a statuto ordinario, destinatarie del tributo, siano attribuite competenze di carattere solo attuativo, rende palese che l'imposta stessa - nonostante la sua denominazione - non può considerarsi "tributo proprio della regione", nel senso in cui oggi tale espressione è adoperata dall'art. 119, secondo comma, della Costituzione, essendo indubbio il riferimento della norma costituzionale ai soli tributi istituiti dalle regioni con propria legge, nel rispetto dei principi del coordinamento con il sistema tributario statale. Ne discende che, allo stato, la disciplina sostanziale della imposta non è divenuta oggetto di legislazione concorrente, ai sensi dell'art. 117, terzo comma della Costituzione, ma rientra tuttora nella esclusiva competenza dello Stato in materia di tributi erariali, secondo quanto previsto dall'art. 117, secondo comma lettera e)".

Da quanto precede si evince in sintesi che l'IRAP, come la precedente ILOR, è una imposta erariale, reale (diretta a colpire le fonti di ricchezza di carattere patrimoniale); che per l'accertamento, la riscossione ed il contenzioso dell'IRAP si applica la medesima disciplina dell'ILOR; che, come si evince dal citato art. 36 del D. Lgs. n. 446 del 1997, è destinata ad integrare il gettito finanziario venuto meno con l'abolizione dell'ILOR.; che è stata equiparata all'ILOR ai fini dell'applicabilità dei trattati internazionali in materia tributaria.

L'art. 2745 c.c. dispone che il privilegio è accordato dalla legge in considerazione della causa del credito.

L'art. 2752, primo comma, c.c. accorda il privilegio generale sui mobili del debitore per i crediti dello Stato per l'imposta sul reddito delle persone fisiche, per l'imposta sul reddito delle persone giuridiche, per l'imposta locale sui redditi e (nella nuova formulazione) anche per

l'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP). L'art. 2752, secondo comma, c.c. prevede altresì che hanno privilegio generale sui mobili del debitore i crediti dello Stato per le imposte, le pene pecuniarie e le soprattasse dovute secondo le norme relative all'imposta sul valore aggiunto. L'art. 2752, terzo comma, c.c. dispone, infine, che hanno lo stesso privilegio, subordinatamente a quello dello Stato, i crediti per le imposte, tasse e tributi dei Comuni e delle Province previsti dalla legge per la finanza locale e dalle norme relative all'imposta comunale sulla pubblicità e ai diritti sulle pubbliche affissioni.

L'art. 53 della Costituzione, primo comma, dispone che tutti sono tenuti a concorrere alle spese pubbliche in ragione della loro capacità contributiva.

L'obbligo di concorrere alle spese pubbliche è dettata dalla fondamentale esigenza di reperire i mezzi necessari per consentire allo Stato ed agli altri enti pubblici di poter assolvere i loro compiti istituzionali.

Tale esigenza fondamentale richiede che detti enti possano fare affidamento in tempi brevi su una consistente entità di risorse finanziarie (reperibili in gran parte attraverso prestazioni patrimoniali imposte per legge - art. 23 Cost.), la cui riscossione quindi deve essere certa, donde la necessità di attribuire il privilegio in questione alle imposte summenzionate sì da consentirne la riscossione con prelazione rispetto ad altri crediti nei confronti del debitore.

L'esigenza evidenziata costituisce "la ragione del credito" di tutti i crediti individuati dall'art. 2752 c.c., tra i quali vanno inclusi anche i crediti per IRAP, tant'è vero che con la modifica intervenuta con l'art. 39, comma 2, del D.L. n. 159 del 2007, convertito in legge n. 22 del 2007, il legislatore ha riconosciuto anche per detta imposta il privilegio generale sui mobili, così implicitamente riconoscendo che anche "la causa del credito" IRAP, di cui all'art. 2745 c.c., e per la quale va riconosciuto il privilegio, è la medesima causa per la quale dall'art. 2752 c.c. il privilegio generale sui mobili è stato riconosciuto dal legislatore per l'IRPEF, l'IRPEG, l'ILOR, l'IVA, nonché per le imposte locali menzionate nell'ultimo comma.

Se così è, il privilegio generale sui mobili, per quanto riguarda l'IRAP, deve essere riconosciuto anche per il periodo antecedente alla intervenuta modifica dell'art. 2752 c.c., dovendosi ritenere la previsione di detto privilegio implicitamente inclusa in detta norma in base ad una consentita interpretazione estensiva della stessa.

Pertanto il fatto che il legislatore, nel momento in cui ha introdotto nel 1997 l'IRAP ed ha soppresso l'ILOR, non abbia provveduto a modificare contemporaneamente l'art. 2752 c.c., non deve essere interpretato come volontà di escludere dal privilegio l'IRAP, ma come una mera svista non infrequente quando vengono introdotte nell'ordinamento giuridico nuove disposizioni, cui lo stesso legislatore ha posto successivamente rimedio, eliminando ogni anomalia del sistema.

Il primo motivo di ricorso, pertanto, deve essere accolto, il che comporta la dichiarazione di assorbimento del secondo per il venir meno dell'interesse al suo esame. Anche il terzo motivo di ricorso è fondato.

Va fatta una premessa di carattere preliminare.

Come osservato da autorevole dottrina, benché la situazione del contribuente sia per certi aspetti affine a quella di qualsiasi debitore di una somma di danaro, il pagamento dei tributi non è affatto improntato alla informalità di solito esistente nei rapporti tra privati. L'amministrazione finanziaria è organizzata burocraticamente, deve gestire milioni di operazioni, ed in questo contesto anche vicende molto semplici se considerate individualmente, quali incassare un assegno o emettere una ricevuta, pongono grandi problemi organizzativi se effettuate su larga scala. L'organizzazione della riscossione richiede pertanto dei costi da sopportare ed il problema di stabilire da chi debbano essere sopportati.

Donde la necessità di una disciplina relativa alla riscossione.

Con la legge 28 settembre 1998 n. 337 il Governo è stato delegato ad emanare uno o più decreti legislativi recanti disposizioni volte al riordino della disciplina della riscossione e del rapporto con i concessionari della riscossione.

In particolare, con l'art. 1, lett. e) di detta legge il legislatore ha fissato il seguente criterio direttivo: "Previsione di un sistema di compensi collegati alle somme iscritte a ruolo effettivamente riscosse e ai costi della riscossione, normalizzati secondo criteri individuati dal Ministero delle Finanze, nonché alla situazione socioeconomica degli ambiti territoriali con il rimborso delle spese effettivamente sostenute per la riscossione di somme successivamente sgravate, o dovute da soggetti sottoposti a procedure concorsuali".

Con il decreto legislativo n. 112 del 13 aprile 1999 il Governo ha provveduto a disciplinare, in attuazione della delega prevista dalla legge n. 337 del 1998, il servizio nazionale della riscossione.

Con l'art. 17 del citato decreto legislativo n. 112 del 1999 è stata disciplinata la remunerazione del servizio di riscossione.

Tale norma stabilisce che l'attività dei concessionari viene remunerata con un "aggio" sulle somme iscritte a ruolo riscosse; che tale aggio è pari ad una percentuale di tali somme da determinarsi, per ogni biennio, con decreto del Ministro delle finanze sulla base: 1) del costo normalizzato, pari al costo medio unitario del sistema (individuato utilizzando i criteri di cui al comma 1, lett. a)); 2) della situazione sociale ed economica di ciascun ambito (comma 1 lett. b)); 3) del tempo intercorso tra l'anno di riferimento dell'entrata iscritta a ruolo e

quello in cui il concessionario può porta in riscossione (comma 1 lett. c)); che l'aggio è a carico dell'ente creditore, ma che, nell'ipotesi di mancato pagamento entro la scadenza della cartella di pagamento, è in parte a carico anche del debitore e la sua misura è determinata con il summenzionato decreto del Ministero delle Finanze (comma terzo); che, inoltre, al concessionario spetta il rimborso delle spese relative alle procedure esecutive, sulla base di una tabella approvata con decreto del Ministero delle Finanze, con il quale sono stabilite le modalità di erogazione del rimborso stesso; che tale rimborso è a carico dell'ente creditore, se il ruolo viene annullato per effetto di provvedimenti di sgravio o se il concessionario ha trasmesso la comunicazione di inesigibilità di cui all'art. 19, comma 1, del su menzionato decreto legislativo, mentre negli altri casi è a carico del debitore (comma sesto).

La misura del rimborso delle spese relative alle procedure esecutive spettante ai concessionari del servizio nazionale della riscossione mediante ruolo e le relative modalità di erogazione sono state fissate, in attuazione dell'art. 17, comma sesto, del citato D. Lgs. n. 112 del 1999, con il decreto del Ministero delle Finanze 21 novembre 2000, cui sono allegate due tabelle A) e B), delle quali, nella prima, è indicata la misura del rimborso delle spese relative alle procedure esecutive spettante ai concessionari del servizio nazionale della riscossione mediante ruolo.

Il medesimo D. Lgs. N. 112 del 1999, alla sezione IV, disciplina gli adempimenti dei concessionari nelle procedure concorsuali. In particolare all'art. 33 stabilisce che l'ente creditore iscrive a ruolo il tributo ed il concessionario provvede all'insinuazione del credito in tali procedure.

Dal su riportato quadro normativo di riferimento si ricava che il concessionario ha diritto, a titolo di remunerazione del servizio di riscossione, ad un aggio, che rappresenta per l'amministrazione finanziaria una spesa, che nella ipotesi di mancato pagamento entro la scadenza della cartella di pagamento, deve essere in parte posto a carico del debitore; che qualora il concessionario al fine di ottenere il pagamento della somma iscritta a molo dall'ente impositore debba provvedere alla riscossione coattiva della stessa a mezzo di azioni esecutive, al concessionario spetta il rimborso delle spese relative a tali procedure in base alla tabella di cui sopra, approvata dal Ministero delle Finanze da porsi a carico del debitore, a meno che il ruolo non venga annullato per effetto di provvedimenti di sgravio o sussista una situazione di inesigibilità del ruolo.

In virtù dell'art. 45 del d.P.R. 29 settembre 1973 n. 602 sulla riscossione delle imposte sul reddito "il concessionario procede alla riscossione coattiva delle somme iscritte a ruolo, degli interessi di mora e delle spese di esecuzione".

Detto d.P.R. dopo aver disciplinato l'espropriazione forzata (dettando disposizioni generali e disposizioni particolari in materia di espropriazione mobiliare, di espropriazione presso terzi, di espropriazione immobiliare e di espropriazione di beni mobili registrati), detta anche al capo IV, artt. 87 e segg., alcune disposizioni relative alla ammissione al passivo del fallimento e della liquidazione coatta amministrativa.

Va evidenziato, altresì, che il fallimento priva il fallito dell'amministrazione e della disponibilità dei beni esistenti alla data di dichiarazione del fallimento (art. 42 legge fall.) e ciò al fine di procedere alla liquidazione dell'intero patrimonio del debitore per provvedere, poi, nel rispetto della par condicio creditorum, al pagamento dei vari erediti; che, pertanto, il fallimento può essere ritenuto una esecuzione generale sui beni del fallito.

Considerato che la disciplina della domanda di ammissione al passivo fallimentare è contenuta nei medesimi testi normativi che disciplinano l'esecuzione forzata e che prevedono il rimborso delle spese relative alle procedure esecutive, che la procedura concorsuale assolve nei confronti della massa dei creditori la medesima funzione che la esecuzione su singoli beni del debitore assolve nei confronti di un singolo o più creditori, non può ritenersi in alcun modo giustificato un diverso trattamento per il rimborso delle spese che il concessionario incontra per il recupero della somma iscritta a ruolo promuovendo un'azione esecutiva e di quelle che incontra per l'ammissione al passivo di un fallimento, che, come detto, può fondatamente ritenersi un'esecuzione generale sull'intero patrimonio del debitore.

Va considerato, altresì, che l'art. 17, comma 6, del D. Lgs. n. 112 del 1999 si riferisce in generale alle "procedure esecutive", che l'art. 1, comma 1, della legge delega n. 337 del 1998, nell'indicare i principi ed i criteri da osservare nell'emanazione del decreto legislativo relativo alla disciplina della riscossione, alla lettera e), relativa alla previsione di un sistema di compensi per la riscossione, fa riferimento, tra l'altro, al rimborso delle spese dovute da soggetti sottoposti a procedure concorsuali.

Per tutte le suesposte considerazioni la disciplina relativa al rimborso delle spese relative alle procedure esecutive, di cui al su menzionato art. 17, comma 6, del D. Lgs. n. 112 del 1999 e del relativo D.M. 21 novembre del 2000, deve ritenersi estensivamente applicabile anche alle procedure concorsuali, rientrando, peraltro, tale interpretazione nell'ambito della portata normativa della legge di delega.

Per quanto precede devono essere accolti il primo ed il terzo motivo di ricorso e deve essere dichiarato assorbito il secondo. Conseguentemente il decreto impugnato deve essere cassato e, siccome non sono necessari ulteriori accertamenti di fatto, la causa può essere decisa nel merito, ammettendo al passivo del fallimento il credito di euro 3.391,80 per IRAP in via privilegiata ed il credito di euro 464, 82 per rimborso spese in via chirografaria, dichiarando compensate, data la novità e la complessità della materia, le spese dell'intero giudizio.

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo motivo, dichiara assorbito il secondo, accoglie il terzo. Cassa il decreto impugnato e, decidendo nel merito, ammette al passivo del fallimento il credito per IRAP, pari ad euro 3.391,80, in via privilegiata ed il credito di euro 464,82 per rimborso spese in via chirografaria. Dichiara integralmente compensate tra le parti le spese dell'intero giudizio.

Così deciso in Roma il 17 dicembre 2009.