Il privilegio relativo ai crediti per tributi degli enti locali. I nuovi orientamenti giurisprudenziali e la necessità di una novella al codice civile

di Giovanni Diquattro

Sommario
1. *Il quadro normativo e la giurisprudenza di merito.* – **2.** *Nuovi orientamenti della giurisprudenza di merito.* – **3.** *De iure condendo.*

1. *Il quadro normativo e la giurisprudenza di merito*

Il privilegio, come è noto, è la prelazione che la legge accorda in considerazione della causa del credito; può essere generale o speciale; il primo si esercita su tutti i beni mobili del debitore, il secondo su determinati beni mobili o immobili.

La valutazione circa l'importanza del credito e l'opportunità che esso sia preferito ad altri è compito esclusivo del legislatore: i privilegi, infatti, sono tipici e non ne sono ammessi altri al di fuori dei casi esplicitamente previsti dalla legge.

Le norme che li disciplinano sono di carattere eccezionale e, come tali, non suscettibili di interpretazione analogica ([1]).

Secondo quanto previsto dall'art. 2752 del codice civile del 1942 hanno privilegio, subordinatamente a quello dello Stato, i crediti per imposte, tasse e tributi dei Comuni e delle Province, previsti dalla legge per la finanza locale.

La valutazione a suo tempo fatta dal legislatore non sembrava più adeguata ai tempi.

Ogni qualvolta, infatti, i Comuni presentavano istanza di insinuazione allo stato passivo del fallimento di una società, pro-

(1) Cfr. Cass., 30 maggio 1960, n. 1398, *Giust. Civ.*, Mass. 1960, p. 676.

prietaria di un immobile, al fine di recuperare l'Imposta Comunale sugli Immobili, oltre a sanzioni ed interessi, la curatela fallimentare si opponeva all'ammissione del credito in via privilegiata, anche per la parte concernente l'imposta, argomentando che la legge istitutiva del tributo non prevede il privilegio e che lo stesso non è previsto dalla legge sulla finanza locale.

Anche secondo la prevalente e quasi costante giurisprudenza di merito la norma in tema di privilegio – art. 2752, ultimo comma, c.c. – andava interpretata in senso restrittivo, escludendo tutti i crediti che, pur partecipi della natura tributaria, sono estranei alla previsione normativa del t.u. 14 settembre 1931, n. 1175 sulla finanza locale ([2]).

Osservava il Tribunale di Bologna nella sentenza citata in nota che la decisione discendeva dal concreto inquadramento della imposta comunale sugli immobili nell'ambito dei tributi indicati nell'art. 2752, ultimo comma, c.c.

Tale norma stabilisce, infatti, nel testo vigente, 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 sulle pubblicità e ai diritti sulle pubbliche affissioni".

La giurisprudenza di merito – recita ancora la motivazione della sentenza citata – ha sempre interpretato in modo restrittivo tale norma escludendo la collocazione privilegiata a crediti comunali aventi natura tributaria, ma non previsti dal t.u. 14 settembre 1931, n. 1175 sulla finanza locale.

In proposito, si affermava che la lettera della legge non permette interpretazione estensiva sia in considerazione della natura eccezionale dei privilegi, sia per espressa manifestazione del legislatore di concedere il privilegio solo ai tributi elencati e che, ove il legislatore avesse voluto accordare il privilegio a tutti i crediti per imposte, tasse e tributi dei Comuni e delle Province non avrebbe posto la limitazione a quelli previsti dalla fi-

(2) Cfr. Tribunale di Bologna, sent. 468/95 emessa nella causa promossa dal Comune di Bologna contro il fallimento della società Indy s.r.l.

nanza locale.

Si affermava soprattutto che, avendo il legislatore modificato il testo dell'art. 2752 c.c. con legge 426/75, che estende il privilegio oltre che alle imposte previste "dalla legge per la finanza locale" altresì alla imposta comunale sulla pubblicità e ai diritti sulle pubbliche affissioni (esclusi sia dal t.u. menzionato sia dalla originaria dizione dell'articolo del codice), lo stesso legislatore avrebbe inteso palesemente non estendere ulteriormente il privilegio ad altri tributi.

Una visione quindi miope, che non tiene conto del mutare dei tempi e del quadro normativo di riferimento, ma conforme al brocardo *ubi voluit, dixit*.

2. *Nuovi orientamenti della giurisprudenza di merito*

La crescente importanza dell'imposta comunale sugli immobili, non solo sul piano delle entrate, ma anche sul piano delle politiche di equità fiscale, rende sempre più impellente la necessità di fare chiarezza.

Una recente, importante e significativa decisione del Tribunale di Bologna, accogliendo le tesi ben prospettate dal responsabile dell'ufficio legale del Comune di Zola Predosa, avv. Francesca Monari, sembra segnare un'inversione di tendenza in materia di privilegio per crediti relativi ai tributi degli enti locali ([3]).

Riteniamo utile riportare per esteso i motivi e il dispositivo della decisione in commento.

"Osserva il Tribunale che la decisione della presente vertenza discende dal concreto inquadramento della imposta comunale sugli immobili nell'ambito dei tributi indicati nell'art. 2752, ultimo comma, c.c. Tale norma stabilisce, infatti, "che hanno lo stesso privilegio, subordinatamente a quello dello Stato, i credi-

(3) La decisione che qui commentiamo è stata emessa dal Tribunale di Bologna, sez. IV, nella causa iscritta al n. 9130/2000 R.G., promossa dal Comune di Zola Predosa (avv. Francesca Monari) contro fall. Alpino Carni s.r.l. (contumace) ed è stata depositata il 2 dicembre 2001, Presidente estensore dott. Vincenzo De Robertis.

ti 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 sulle pubblicità e ai diritti sulle pubbliche affissioni".

La giurisprudenza di merito ha sempre interpretato in modo restrittivo tale norma escludendo la collocazione privilegiata a crediti comunali aventi natura tributaria ma non previsti dal t.u. 14 settembre 1931, n. 1175 sulla finanza locale. In proposito si rileva che la lettera della legge non permette interpretazione estensiva sia in considerazione della natura eccezionale dei privilegi, sia per espressa manifestazione del legislatore di concendere il privilegio solo ai tributi elencati. Si afferma che ove il legislatore avesse voluto accordare il privilegio a tutti i crediti per imposte, tasse e tributi dei Comuni e delle Province non avrebbe posto la limitazione a quelli previsti dalla finanza locale e che, essendo il testo dell'art. 2752 c.c. stato modificato con la legge 426/75 che ha esteso il privilegio oltre che alle imposte previste "dalla legge per la finanza locale" altresì alla imposta comunale sulla pubblicità e ai diritti sulle pubbliche affissioni (esclusi sia dal t.u. menzionato sia dalla originaria dizione dell'articolo del codice), avrebbe inteso palesemente non estendere ulteriormente il privilegio ad altri tributi.

Peraltro tali considerazioni non tengono conto del fatto che i tributi scaturenti dal testo unico sulla finanza locale sono ormai tutti superati, perché abrogati, e che tale testo unico regolamenta in modo assolutamente generale la possibilità per i Comuni di istituzione dei tributi; tale possibilità impositiva si trae in particolare dall'art. 10 del t.u. con indicazione di tutta una serie di imposte delle quali oggi permangono soltanto la tassa rifiuti (n. 6), la tassa sull'occupazione degli spazi e aree pubbliche (n. 3), l'imposta sui cani (n. 2), i contributi per la costruzione di gallerie (n. 5). Tra le imposte non più in vigore vi è in particolare l'imposta sul valore locativo degli immobili (n. 1) e le sovrimposte alle contribuzioni dirette sui terreni e fabbricati (n. 8) che in certo qual modo costituiscono l'antecedente dell'attuale imposta comunale sugli immobili disposta con il d.Lgs. 30 settembre 1992, n. 504.

Pertanto, il richiamo operato dal legislatore non specificamente al testo unico sulla finanza locale, bensì in modo più generico alla legge per la finanza locale non può essere interpretato con riferimento a quei pochi tributi ancora in vigore e che traggono la loro regolamentazione in tale testo, bensì a quei tributi, pur di nuova istituzione ma per i quali la possibilità impositiva debba essere riferita al testo unico che nel lontano 1931 attuò un decentramento del potere impositivo dallo Stato ad altri soggetti, tra cui i Comuni, fornendo loro il potere impositivo nelle varie materie elencate nel testo unico stesso.

Ed allora l'unica indagine sarà quella di valutare se il tributo per cui si insinua il Comune di Zola Predosa sia un tributo di competenza comunale rientrante nelle materie devolute alla potestà impositiva dell'ente territoriale dallo Stato con il testo unico sulla finanza locale e l'unico esame preliminare del giudice dovrà essere volto a considerare se il tributo di nuova creazione, ma rientrante in quelli decentrati, sia o meno affetto da vizio di incostituzionalità. Sul punto le ripetute pronunce della Corte costituzionale (ord. 328/95, sentt. 113/96, 111/97, 119/99) non fanno rilevare per questo collegio nessun ulteriore dubbio di costituzionalità da portare preventivamente al giudizio della Corte costituzionale.

Pertanto deve essere riconosciuto il privilegio per la somma concernente il tributo ICI dovuto dalla società *in bonis* mentre le ulteriori somme richieste a diverso titolo vanno riconosciute con il rango chirografario, così come correttamente richiesto in sede di precisazione delle conclusioni dall'attore.

Stante la opinabilità delle argomentazioni esposte, le spese vanno lasciate a carico della parte che le ha anticipate.

Per questi motivi il Tribunale, definitivamente decidendo, ammette il Comune di Zola Predosa al passivo del fallimento Alpino Carni per la somma di lire 20.573.000 in privilegio *ex* art. 2752, ultimo comma, c.c., e per la somma di lire 6.666.000 in chirografo.

Nulla per le spese.

Così deciso in data 30 ottobre 2001 nella Camera di consiglio della Quarta Sezione civile del Tribunale di Bologna".

Una decisione, dunque, ispirata al buon senso, che dovrebbe portare ad un nuovo costante orientamento giurisprudenziale, ma che potrebbe anche restare una "*rara avis*". Anche perché, nel caso in esame, il privilegio viene riconosciuto sulla base di una costruzione che vede l'ICI come una mera riproposizione dell'abolita imposta sul valore locativo degli immobili e delle sovrimposte alle contribuzioni dirette sui terreni e fabbricati.

3. *De iure condendo*

La nostra legislazione si è ispirata in passato al modello della finanza "autonoma", di cui è espressione il t.u. 1175/31, e poi a quello della finanza "trasferita", al quale si ispira la riforma del 1972, in nome della unitarietà della finanza pubblica, comprensiva del settore pubblico allargato.

Gli enti locali hanno oggi bisogno di una riforma complessiva della finanza locale, di una riforma che dia piena attuazione a quanto prevede il nuovo articolo 119 Cost., che riconosce agli enti, pur nel rispetto dei vincoli derivanti dall'ordinamento comunitario, autonomia finanziaria di entrata e di spesa , attraverso risorse autonome e con la costituzione di un adeguato fondo perequativo per territori con minore capacità fiscale per abitante.

Gli enti locali devono quindi avere maggiori certezze sulle risorse di cui possono disporre e sugli strumenti apprestati dall'ordinamento a tutela dei propri crediti.

Sempre in tema di ICI, appare ancora più evidente la necessità di una norma che in modo esplicito riconosca al Comune il privilegio sull'immobile oggetto di imposta, alla stregua di quanto previsto per l'INVIM a favore dello Stato *ex* art. 2772, c. 1, c.c.

La nuova formulazione dell'art. 2752, u.c., c.c. dovrebbe essere del seguente tenore: "Hanno privilegio generale sui mobili del debitore, subordinamente a quello dello Stato, e privilegio sopra gli immobili ai quali i tributi stessi si riferiscono, i crediti per imposte, tasse e tributi dei Comuni e delle Province."

Per evitare che la novella venga interpretata in sede giurisdizionale come disposizione che vale solo per il futuro, andrà precisato che la stessa si applica anche alle procedure concorsuali e/o esecutive in corso al momento di entrata in vigore della stessa.

Compito del giudice è applicare la norma anche tenendo conto della sua *ratio*, compito del legislatore garantire certezza del diritto e coerenza del sistema.

Auspichiamo quindi, in conclusione, che ad una corretta, ma ancora isolata, pronuncia del giudice di merito, segua una corretta riscrittura delle norme del codice civile che disciplinano la materia.