

*La violazione della norma che prescrive il pagamento integrale di Iva e ritenute attiene alla fattibilità giuridica della proposta ed è quindi sindacabile dal tribunale*

Tribunale Busto Arsizio, 17 marzo 2015. Presidente Leotta. Estensore Passafiume

**Concordato preventivo - Pagamento integrale di Iva e ritenute - Violazione - Questione attinente la fattibilità giuridica della proposta - Sindacato del tribunale - Sussistenza**

*La violazione della norma che prescrive il pagamento integrale dei crediti per iva e ritenute operate e non versate è questione che attiene non alla convenienza economica ma alla fattibilità giuridica della proposta di concordato e, come tale, rientra nel sindacato demandato al tribunale.*

*(Massima a cura di Franco Benassi - Riproduzione riservata)*

*omissis*

nel procedimento per Concordato Preventivo numero 2512014 -45212015 dei Registro Generale.

Con ricorso depositato in data 11.4.2014 I. Costruzioni s.r.l. società unipersonale in liquidazione (di seguito denominata Società, per brevità d'esposizione) -società operante nel settore dell'edilizia- proponeva domanda per l'ammissione alla procedura di Concordato Preventivo con riserva ex art. 161 co. 6 L. F..

In data 10.6.2014 la Società, entro il termine concesso dal Tribunale con 17.4.2014,. depositava la proposta di concordato, il piano e la ,documentazione di cui art.191 L.F.

La proposta prevedeva il pagamento integrale dei crediti, prededucibili e delle spese di giustizia nonché dei crediti assistiti dal privilegio di cui all'art. 2751bis n.1 c.c. (dipendenti) e la suddivisione degli altri creditori in tre classi da soddisfare secondo le seguenti modalità: 1) Erario nella percentuale del 5% 2) creditore ,chirografario Eco Step Italia s.r.l. da soddisfare al 5%; 3) alto creditori ,chirografari ',da soddisfare al 25%;

L'attivo concordatario, poiché il patrimonio sociale non presentava alcuna attività (pari a 0) si basava esclusivamente sulla finanza esterna, ovvero sull'apporto di liquidità(E 56.000,00) da parte dei socio unico sig. Pa. Vi., condizionato all'omologazione del concordato. In particolare il socio unico, si, impegnava a versare entro 60 giorni dall'omologazione la somma di E 60.000,00 e in data 22.9.2014 la Banca Popolare di Sondrio s.p.a. rilasciava fideiussione a prima richiesta a garanzia dell'impegno assunto del Pa., condizionandola all'omologazione del concordato.

Il Commissario Giudiziale esprimeva parere favorevole nella relazione predisposta ai sensi dell'articolo 172 L.F.

In data 14.10.2014 si teneva l'adunanza dei creditori nel corso della quale, su un totale di creditori ammessi ai voto pari a E 490.833.81, non venivano espressi voti.

Non avendo raggiunto le necessarie maggioranze la verifica dell'esito della votazione veniva rinviata a data successiva a quello dello spirare del termine dei 20 giorni di cui all'art. 170, ultimo comma, L.F.

In data 5.11.2014 si dava atto dell'approvazione della proposta stante il raggiungimento delle prescritte maggioranze. Invero, esprimeva voto contrario unicamente l'Agenzia dell'Entrate (credito ammesso al voto pari a E 170.276,83) e detto voto rappresentava la percentuale del 34,691% degli aventi diritto.

Il Tribunale fissava dunque con decreto in data 7.11.2014 l'udienza camerale per l'omologazione del concordato e la Società provvedeva ritualmente a costituirsi nel giudizio di omologazione fornendo prova dell'intervenuta notifica del decreto al Commissario Giudiziale e al creditore dissenziente.

Il commissario giudiziale depositava parere ex art. 180 LF favorevole all'omologazione e l'Agenzia delle Entrate, creditore dissenziente, con atto depositato in data 23.11.2015 proponeva opposizione all'omologazione del concordato preventivo proposto da I. Costruzioni s. r. l. unipersonale.

Tanto premesso, osserva il Collegio che l'opposizione si fonda sull'assunto secondo il quale il credito per IVA e ritenute non può essere falciato. In particolare, assume l'Agenzia delle Entrate che "in violazione del disposto dell'art. 182 ter L. F., il piano concordatario prevede, la falcia dell'IVA e delle ritenute operate e non versate e che l'intero credito erariale, privilegiato ai sensi degli artt. 2779 n.7, 2778 n.18, 2778 n.19, 2778 n.20, è stato inserito nella classe che ne prevede il soddisfacimento nella sola misura del 5%, misura nella quale il piano di concordato prevede il soddisfacimento di , un creditore chirografario, mentre per altri creditori chirografari "è previsto il soddisfacimento nella misura del 25% circostanza quest'ultima che comporta l'iniquo declassamento al chirografo di, credito aventi rango privilegiato".

La Società ha preliminarmente eccepito la carenza d'interesse dell'Agenzia delle Entrate ad opporsi all'omologazione in considerazione del fatto che "qualora I. Costruzioni fallisse con una liquidazione di attivo pari a zero, anche NVA pagata dal fallimento sarà nulla mentre, qualora questo concordato venisse omologato con intervento di finanza terza", parte di questa verrebbe destinata al pagamento parziale del debito IVA.

L'eccezione è infondata in quanto l'interesse a proporre opposizione, contrariamente a quanto dedotto dalla Società debitrice, non può disconoscersi in capo all'Agenzia delle Entrate che esercita la propria attività istituzionale nel rispetto del principio di legalità, atteso che quest'ultima, a sostegno dell'opposizione all'omologazione, ha allegato il mancato soddisfacimento integrale del credito IVA e del credito per ritenute operate e non versate, vale a dire la violazione di una norma imperativa, questione quest'ultima che, peraltro, attenendo alla fattibilità giuridica della proposta, rientra nel sindacato demandato al Tribunale.

Posto che l'Agenzia delle Entrate contesta la violazione di una norma imperativa di legge e non la convenienza della proposta, poi, non è applicabile, contrariamente a quanto affermato dalla I. Costruzioni s.r.l. l'art. 180 comma IV L. F. a mente del quale "se sono state proposte opposizioni. nell'ipotesi di cui si secondo periodo del primo comma dell'art. 177 se un creditore appartenente a una classe dissenziente ovvero, nell'ipotesi di mancata formazione delle classi, i: creditori dissenzienti che rappresentano il 20 per cento dei crediti ammessi al,

voto, contestano la convenienza della proposta, il Tribunale può omologare il concordato qualora ritenga che il credito possa risultare soddisfatto dal concordato in misura non inferiore aspetto alle alternative concretamente praticabili".

Venendo al merito dell'opposizione, occorre soffermarsi: sull'ammissibilità della proposta in relazione alla previsione del pagamento parziale dell'EVA e stabilire se essa si ponga o meno in contrasto con quanto stabilito dall'art. 182 ter, 1° comma L.F., come modificato dall'art. 32, 5° comma lett. a) d. E. 185/2008 convertito, con modificazioni, nella l. 2/2009.

La Suprema Corte di Cassazione, con le sentenze gemelle n. 22931/2011 e 22932/11 pur riconoscendo, al debitore la facoltà -in caso di concordato preventivo il cui passivo sia costituito anche da debiti per ritenute non versate e IVA- di non ricorrere obbligatoriamente allo strumento processuale della transazione fiscale disciplinata dall'art. 182-ter l.f., ha ritenuto che detta norma abbia natura sostanziale e che sia applicabile alla procedura concordataria indipendentemente dall'accesso o meno del debitore alla procedura di deposito della transazione fiscale ex art. 182-ter, commi 2 - 4, l.f.

La norma in questione, invero, prevede espressamente che la falcidia non è applicabile a "tributi costituenti risorse proprie dell'Unione europea" e, in particolare, "all'imposta sul valore aggiunto e alle ritenute operate e non versate", relativamente alle quali "la proposta può prevedere esclusivamente la dilazione del pagamento". La Suprema Corte -pur riconoscendo che il consenso dell'Amministrazione Finanziaria non deve ritenersi indispensabile per l'omologazione del concordato- ha affermato che "non avrebbe alcuna giustificazione (-) che il legislatore abbia inteso lasciare alla scelta discrezionale del debitore assoggettarsi all'onere dell'integrale pagamento dell'IVA optando per la transazione fiscale oppure avvalersi della possibilità di proporre un pagamento parziale decidendo per il concordato senza transazione".

Dalla disparità di trattamento del credito IVA/ritenute che deriverebbe dalla facoltà dell'imprenditore di assoggettarsi o meno a una norma che gli imporrebbe di antergere il debito IVA e ritenute non versate, la Suprema Corte ha tratto la conseguenza che la norma contenuta nell'art. 182-ter comma 1 l.f. costituisce norma sostanziale, applicabile a qualunque soluzione concordataria, sia che contempli l'adozione dello strumento processuale della transazione fiscale, sia che ne prescindano.

Questo Tribunale, conformemente ad altre pronunce di merito (cfr., tra le altre, Corte d'Appello Genova del 27.7.2013, Trib. Cosenza 29.5.2013), con decreto del 7.10.2013, discostandosi per le ragioni ivi ampiamente illustrate, da quanto affermato dalla Suprema Corte con le citate pronunce del 2011, ha affermato che, promesso che, il ricorso alla transazione fiscale da parte del debitore è facoltativo e che l'art. 160 L.F. ammette la possibilità di pagare soltanto, in percentuale i crediti privilegiati di qualsiasi natura, il debitore che non ritenga conveniente l'utilizzo della transazione fiscale potrà sempre proporre il soddisfacimento parziale dei debiti tributari e contributivi incapienti. In tal caso, non troverà applicazione l'articolo 182 ter L.F. - ma il principio generale, di cui al citato articolo 160, il quale, in determinate condizioni, consente la falcidia IVA di tutti i crediti privilegiati.

Orbene, il principio espresso dalla Cassazione civile con le sentenze del 2011 ha trovato conferma, nella successiva pronuncia n. 44283 del

31.10.2013 della. Suprema Corte (cfr. Cass. Penale 31.10.2013 n. 44283 secondo la quale "costituisce diritto vivente il principio... secondo cui "In tema di omologazione del concordato preventivo con transazione fiscale, secondo l'istituto di cui all'art. 182 ter L.F., anche per le procedure cui non sia applicabile "ratione temporis" l'art. 32 del d.I. 29 novembre 2008, n. 185 (convertito nella legge 28 gennaio 2009, n. 2), che ha modificato il primo comma dell'art. 182 ter Lf, prevedendo espressamente che la proposta, quanto all'IVA, può configurare solo la dilazione del pagamento, sussiste l'intangibilità del predetto debito d'imposta. Le entrate derivanti dall'applicazione di un'aliquota uniforme, valida per tutti gli Stati membri, agli imponibili relativi a detto tributo, costituiscono, infatti, risorse proprie iscritte nel bilancio dell'Unione europea, con la conseguenza che il relativo credito, il quale attiene comunque a tributi costituenti risorse proprie dell'Unione europea, non può essere oggetto di accordo per un pagamento parziale neppure ai sensi dell'art. 182 ter nella versione introdotta dal d.l. 9 gennaio 2006, m. 5." ) L'accesso alla procedura di concordato preventivo è atto di autonomia privata, d'iniziativa del debitore, che mira a sfociare nel cd. patto concordatario con i creditori. Si tratta, quindi, di una scelta tutta interna alla volontà del debitore, che, come tale, non può portare ad elidere gli obblighi giuridici, specie quelli aventi rilievo pubblicistico, quali, l'obbligo del versamento dell'IVA, la cui omissione è sanzionata penalmente. Al debitore che chiede l'accesso alla procedura di concordato preventivo, sono, infatti, offerte varie soluzioni, quali la transazione fiscale o la redazione di un piano che, presentato ed in presenza di risorse che permettono il pagamento dei creditori di grado posteriore, consenta il pagamento integrale dell'Ivo. (La Corte di cassazione ha riformato la decisione con la quale il Tribunale di Napoli, ritenendo l'insussistenza del reato di omesso versamento dell'Iva per essere la società stata ammessa alla procedura di concordato preventivo in data antecedente alla scadenza del pagamento, ha annullato il decreto di sequestro preventivo per equivalente sui beni del legale rappresentante indagato per il reato di omesso versamento dell'iva cui all'art 10 del d.lgs. n. 74 del 2000) nonché nella sentenza n. 14447/2014 . L'orientamento del Giudice di legittimità appare pertanto essersi consolidato ed è peraltro stato integralmente recepito. dalla Corte d'Appello di Milano con il decreto in data 30.10.2014 depositato il 20.11.2014 (prodotto in giudizio, dall'Agenzia delle Entrate). Va altresì rilevato che con sentenza n. 225/2014 ,la Corte Costituzionale, investita della questione di legittimità costituzionale degli artt. 160 e 182 ter L.F. in relazione agli artt. 97 e 3 Cost., ha ritenuto la questione manifestamente infondata sul rilievo che la normativa anzidetta si è imposta alla luce della necessità di non contravvenire alla normativa europea che vieta allo Stato membro di disporre una rinuncia generale, indiscriminata e preventiva al diritto di procedere ad accertamento e verifica in relazione al tributo IVA in quanto risorsa propria dell'Unione Europea, con la conseguenza che, pacifica la compatibilità comunitaria della normativa impugnata e la peculiarità della disciplina in materia IVA, non sono ravvisabili "profili di intrinseca irragionevolezza nella disciplina dettata dagli artt. 160 e 182 ter della legge fallimentare, la quale ...regolamenta diversamente il credito erariale IVA riservando ad esso un trattamento necessariamente differenziato non solo rispetto ai crediti privilegiati in generale, ma anche nei confronti degli altri crediti tributari assistiti da privilegio"

Pertanto, ritiene questo Tribunale, in ossequio anche alla funzione di nomofilachia spettante al Giudice di legittimità, di uniformarsi all'opzione interpretativa cui è pervenuta la Suprema Corte con le pronunce del 2011 e del 2014 (e Cassazione penale con la sentenza n. 44283/2013) sopra illustrate, così modificando l'orientamento espresso nel decreto 7.10.2013.

Ne consegue l'accoglimento dell'opposizione e il rigetto dell'istanza di omologazione. La delicatezza delle, questioni trattate e il contrasto in sede di giurisprudenza di merito sulla questione della falciabilità dell'IVA nel concordato costituiscono giusti motivi per compensare integralmente le spese di lite.

P.Q.M.

il Tribunale di Busto Arsizio in composizione collegiale; così provvede

- 1) Respinge l'istanza di omologazione del concordato;
- 2) Compensa le spese di lite.

Così deciso in Busto Arsizio il 13.3.2015

Depositata in cancelleria il 17/03/2015.