

Novità giurisprudenziali sulla falcidiabilità dell'IVA e delle ritenute fiscali nel concordato preventivo

di Giulio Andreani

Nei giorni scorsi sono intervenute nuove pronunce di giudici di merito sulla falcidiabilità dell'iva e delle ritenute fiscali nel concordato preventivo non assistito da transazione fiscale, le quali, analogamente a quanto era accaduto in precedenza, pervengono a conclusioni contrapposte, in parte aderendo all'indirizzo espresso ormai in più occasioni dalla Corte di Cassazione, contrario alla falcidiabilità in ogni caso di tali tributi, e in parte disattendendolo. In particolare secondo il decreto n. 132/1326 emesso dalla Corte di Appello di Genova il 10 - 27 luglio 2013, il fatto che il divieto di falcidia del credito iva sia previsto esclusivamente dall'art. 182-ter della legge fallimentare e non sia stato inserito nell'ambito della disciplina generale del concordato, posta dall'art. 160 della stessa legge, costituisce un argomento di natura sistematica che non può essere trascurato. Se poi si esamina il testo del citato art. 182-ter della legge fallimentare, che recita: "con riguardo all'imposta sul valore aggiunto ed alle ritenute operate e non versate, la proposta può prevedere esclusivamente la dilazione di pagamento", si può constatare che il legislatore ha configurato il divieto di falcidia del credito iva come un limite imposto espressamente alla "proposta" di transazione fiscale, per cui ritenerne l'operatività anche nel caso in cui il debitore non abbia inteso far ricorso a tale procedura costituisce, non solo una interpretazione estensiva non consentita per difetto della *eadem ratio*, ma anche una interpretazione che contrasta con la lettera della legge.

Infatti, la transazione fiscale è finalizzata - secondo i giudici genovesi - a regolare in modo definitivo i rapporti con il Fisco nell'ambito del concordato preventivo, onde evitare che possibili mutamenti del carico fiscale possano compromettere l'esito della procedura e ha quindi uno scopo specifico, non perseguibile senza il ricorso a tale istituto.

Il citato Collegio pertanto ha ritenuto che "il principio dell'intangibilità dell'imposta sia operativo solo nell'ambito del concordato fiscale, allorché il debitore abbia deciso di avvalersene".

Alla medesima conclusione è pervenuto il Tribunale di Campobasso con il decreto n. 539 del 29 - 31 luglio 2013, posto che "il pagamento integrale dell'iva è previsto solo dall'art. 182-ter della legge fallimentare e che la tesi della Suprema Corte, sulla natura sostanziale dell'obbligo di pagamento integrale dell'iva, renderebbe detto credito superprivilegiato in senso sostanziale, creando, altresì, disparità di trattamento del concordato preventivo rispetto ad altre procedure concorsuali".

In senso opposto si è invece espresso il Tribunale di Brescia, con il provvedimento n. 9119 del 5 - 11 giugno 2013, il quale ha affermato che la tesi della infalcidiabilità dei crediti erariali relativi a iva e ritenute, sostenuta dalla Corte di Cassazione con le sentenze n. 22931 e 22932 del 4 novembre 2011, costituisce una posizione non solo in via di consolidamento (alle pronunce sopra richiamate è infatti seguita Cass. n. 7667/2012), ma addirittura giustificata in una prospettiva sistematica del sopravvenuto art. 18 del D.L. n. 179/2012, che - nel novellare la disciplina (ora indiscutibilmente concorsuale) della crisi da c.d. "sovraindebitamento" e, segnatamente, l'art. 7 della L. n. 3/2012 - ha sì attribuito al debitore la possibilità di declassare i crediti privilegiati secondo un criterio analogo a quello di cui al secondo comma dell'art. 160 della legge fallimentare, facendo, tuttavia, salva l'obbligatorietà dell'integrale pagamento dei tributi costituenti risorse proprie dell'Unione europea, dell'iva e delle

ritenute operate e non versate, in ordine alle quali il piano può prevedere esclusivamente la dilazione di pagamento. Tale rilievo è - secondo i giudici bresciani - dirimente: sarebbe definitivamente esplicitata la volontà del legislatore di stabilire - con riguardo alle procedure concorsuali diverse dal fallimento - un regime preferenziale per i crediti sopra menzionati rispetto a tutti gli altri crediti privilegiati anche di grado poziore, non potendosi ammettere - nell'attuale quadro normativo - una disomogeneità tra il trattamento dei creditori del debitore che possa accedere al concordato in quanto fallibile ex art. 1 della legge fallimentare e quello dei creditori del debitore non fallibile che possa accedere esclusivamente alla procedura di "sovraindebitamento".

Per una ricostruzione delle contrapposte tesi sostenute in dottrina e in giurisprudenza sull'argomento e per una critica del principio della intangibilità del credito relativo all'iva e alle ritenute fiscali affermato dall'Agenzia delle Entrate cui ha dato il proprio conforto la Corte di Cassazione si veda, in questa stessa sezione, l'articolo "L'obbligo di pagamento dell'iva e delle ritenute nel concordato preventivo con e senza transazione fiscale".

5 agosto 2013