

CRISI D'IMPRESA

Più ampi gli spiragli per la falcidia IVA in concordato

di **Claudio Ceradini**

La questione della possibilità di prevedere nei piani concordatari, di qualsiasi natura siano, la **falcidia del debito per IVA** nei confronti dello Stato trova da qualche tempo spiragli di operatività più consistenti. La questione trae origine dalla valenza assoluta che la Corte di Cassazione ha riconosciuto alla norma che disciplina la **transazione fiscale**, e segnatamente l'art. 182-ter della Legge Fallimentare. Tutto nasce dalla modifica al primo comma della disposizione apportata con il **D.L. n.185/08** (cui ha fatto seguito l'estensione alle ritenute ad opera del D.L. 78/2010) che **esclude** la possibilità di prevedere nella proposta di transazione fiscale la **riduzione del debito per IVA e ritenute non versate**, che costituisce per inciso l'esposizione nei confronti dello Stato tipicamente più frequente nell'ambito delle procedure concorsuali. La **Corte di Cassazione** con due sentenze gemelle ([Cass. n.22931/11](#) e [n.22932/11](#)) ha assegnato alla norma valenza **interpretativa**, in continuità con il passato, e **generale**, indipendente quindi dalla decisione del debitore di utilizzare l'istituto della transazione fiscale o meno. La **ratio** è:

- che i tributi che costituiscono risorse proprie della Comunità Europea godono di un particolarissimo regime di tutela, essendo lo Stato stesso soggetto a vincoli nella relativa gestione, e
- che debbono essere qualificati tributi che costituiscono risorse proprie dell'unione non tanto quelli che generano gettito effettivo, ma anche quelli (come l'IVA) che costituiscono mera componente matematica utilizzata per la quantificazione delle contribuzioni comunitarie dei singoli stati.

In sintesi quindi, **IVA e ritenute non potrebbero essere assoggettate a falcidia**, in nessun caso. Con la successiva **pronuncia n. 7667/12**, la Cassazione ha confermato tale orientamento.

Il quadro peraltro inizia ad incrinarsi quasi subito, e la giurisprudenza di merito solo in parte si allinea, mentre dottrina e **molti Tribunali assumono atteggiamento scettico**, se non apertamente critico (Trib. Perugia 16/07/2012, Trib. Varese 30/06/2012, Trib. Como 19/01/2013). Le ragioni di distanza risiedono soprattutto nel carattere della norma, **sostanziale** nell'interpretazione della Corte di Cassazione, ed invece meramente **processuale** per chi non si allinea, e nella ampiezza della deroga al tassativo obbligo di rispetto dell'ordine delle **prelazioni** di cui agli artt. 2741, 2777 e 2778 Cod. Civ. (**par condicio**). Contribuiscono a consolidare l'orientamento di merito avverso all'interpretazione di legittimità tra gli altri sia il Tribunale di Cosenza (Sezione Fallimentare, 29.05.2013), che poco dopo Genova (Corte

d'Appello Rep. 1326, depositata il 27/07/2013).

L'impostazione che va maturando e consolidandosi apprezza il **carattere di straordinarietà dell'art. 182-ter, c. 1, L.F.**, non estendibile per via analogica ad altri ambiti rispetto a quello per cui è congegnato. Il tenore letterale sostiene questa impostazione, essendo il divieto della falcidia esplicitamente riferito al contenuto della **proposta** ex art. 182-ter, e quindi alla **transazione fiscale** che non è parte tra l'altro obbligatoria del procedimento. La deroga al rigoroso rispetto della **par condicio** appare quindi plausibile e sostenibile solo e limitatamente **all'interno dell'adozione dello strumento che la prevede**, e non in via generica. Il ricorso alla transazione fiscale, ed ai relativi vantaggi costituiti dal **consolidamento** della posizione con l'Erario, che assume il carattere della definitività, con l'indubbio pregio di scongiurare successive modifiche integrative del debito suscettibili di compromettere il buon esito della procedura, comportando l'inadempimento del debitore e conseguente risoluzione del concordato ai sensi dell'art. 186 L.F., è **opzione disponibile** al debitore, unico che possa e debba soppesarne vantaggi e svantaggi.

La proposta concordataria che non sia accompagnata da **proposta transattiva con il fisco**, non gode del **consolidamento**, e dispone invece delle opzioni di riduzione che la legge offre ove lo Stato possa essere considerato un **debitore qualsiasi**, al di fuori dell'ambito di tutela straordinario che l'art. 182-ter L.F. gli concede.

Appare anche convincente un **ulteriore elemento** che certa giurisprudenza di merito e in via generale la dottrina apportano, costituito dalla poco comprensibile impostazione per la quale solo il **concordato preventivo**, ed a ben vedere il nuovo strumento della gestione da **sovraindebitamento dei soggetti non fallibili**, subirebbero il principio di rigorosa tutela del credito IVA, che non potrebbe subire falcidia, **sconosciuto** invece sia alle altre procedure concorsuali, **fallimento** e **concordato fallimentare**, sia anche alle **procedure esecutive individuali** (fatta eccezione, come accennato, per quelle in cui il debitore sia ricorso al disciplina del sovraindebitamento). Se così fosse, dovremmo constatare un contrasto evidente della norma con i **principi di uguaglianza e ragionevolezza**.