

CRISI D'IMPRESA

Doccia fredda sull'IVA in concordato dalla Corte Costituzionale. Sentenza 225/2014

di **Claudio Ceradini**

Del resto, le buone notizie si contano sulle dita di una mano. Dopo che l'art.22, co. 7, del **D.L. 91/2014**, ha corretto lo "sfortunato" intervento legislativo interpretativo dell'art. 111 L.F. operato all'art. 11, co. 3^{quater} del **D.L. 145/2013**, sul concordato piomba una nuova tegola dalla Corte Costituzionale, che con [sentenza n.225 del 15 luglio 2014](#) si esprime su un tema altrettanto delicato ed importante, quale la possibilità di sottoporre il credito erariale per **IVA** e **ritenute** a falcidia. Ci siamo già soffermati più volte sul tema, commentando orientamenti purtroppo **divergenti**, soprattutto tra giurisprudenza di merito e di legittimità, cui i Tribunali con **scarsa sistematicità** si sono riferiti (a titolo meramente esemplificativo, Cosenza, Sezione Fallimentare, 29/05/2013 – Genova, Corte d'Appello Rep. 1326, depositata il 27/07/2013 – Padova, 3/10/2013 depositata l'11/10/2013 - Busto Arsizio n. 15/2013 del 4/10/2013, depositata il 7/10/2014). La giurisprudenza di merito, pur **ondivaga**, ha spesso assegnato alla transazione fiscale di cui all'art. 182^{ter} L.F. carattere meramente **processuale**, discostandosi dall'orientamento di legittimità, che ha tratto origine dalle due sentenze gemelle del 2011 (22931/2011 e 22932/2011), e che le assegna al contrario valenza **sostanziale**. Di qui la **falcidiabilità** o meno, rispettivamente secondo il primo ed il secondo orientamento. Inutile sottolineare come questa condizione renda il lavoro dell'*advisor* che alla predisposizione del piano deve lavorare estremamente **aleatorio**, dovendo egli conoscere non solo la **disciplina** dello strumento concordatario, già di per sé tutt'altro che stabile, ma anche **l'orientamento** del Tribunale adito, nella speranza che non muti.

In questa situazione, complessa, il **Tribunale di Verona** con ordinanza del **14 aprile 2013** (iscritta al n. 25 del registro ordinanze 2014) ha sul medesimo tema evidenziato aspetti **diversi** e nuovi, pur condividendo nella sostanza l'impostazione "sostanzialista". Avuto in considerazione il ruolo del Tribunale nella verifica delle condizioni di **ammissibilità** di una procedura concordataria, così come precisato dalla Corte di Cassazione con **Sent. 1521/2013**, il Tribunale di Verona evidenzia un potenziale **contrasto** tra l'intangibilità del debito IVA e gli artt. 3 e 94 della **Costituzione**. Appare **contrario** all'interesse dell'Amministrazione un meccanismo in cui **l'automatica inammissibilità** delle proposte che includano la falcidia del debito per IVA o ritenute, di fatto **conduce inevitabilmente** ad una liquidazione del credito medesimo, diversa da quella concordataria, e **peggiorativa**.

Il caso è quello di un **concordato** contenente una **proposta** ai creditori in cui l'intero

patrimonio è destinato alla soddisfazione, solo parziale, del **credito IVA**, mentre un **contributo esterno** e **condizionato** all'omologa avrebbe costituito la provvista per la soddisfazione degli **altri creditori**, nella misura proposta per ogni classe. È di tutta evidenza come **ogni ipotesi diversa** da quella concordataria avrebbe comportato il **concorso** dell'intero ceto sul patrimonio, **diminuendo** clamorosamente la soddisfazione dell'Amministrazione Finanziaria.

La Corte Costituzionale replica **negativamente**, la questione di fatto pare non sussistere. Con una lunga dissertazione, di fatto **conferma** quello che si **temeva**, e cioè l'impostazione che la Corte di Cassazione aveva indicato nel 2011. Il credito IVA sarebbe **assegnatario** di una disciplina in ugual misura **straordinaria** e **sconosciuta** alla normativa, "*attributiva di un trattamento peculiare ed inderogabile*" e finalizzata ad **assicurare** il pagamento di un tributo in realtà assistito da un privilegio di **grado postergato**, in **deroga** al principio dell'ordine legale delle prelazioni.

Contribuisce alla posizione anche **l'Avvocatura dello Stato**, intervenuta nel giudizio con memoria depositata il 25 marzo 2014, e che affronta alcune delle obiezioni che più tipicamente vengono opposte a questa posizione, che vorremo definire "**intransigente**". La clamorosa disparità di trattamento tra soggetti che accedono alla procedura di **concordato preventivo** e quelli sottoposti a **fallimento**, ove l'integrità del debito IVA non è nemmeno ipotizzabile, **non** dovrebbe **stupire**. Il concordato preventivo è procedura rimessa all'**arbitrio** dei **creditori**, cui non parrebbe possibile affidare le sorti del credito IVA. Diversamente il **fallimento** sarebbe procedura **autoritativa**, oltre che di carattere eccezionale (??), in cui il Tribunale **autonomamente** giunge alla definizione dello stato passivo. Dobbiamo concludere quindi che il **privilegio dipende da chi decide**, se il Tribunale o i creditori, **arbitrariamente** per non dire a questo punto **abusivamente** e dobbiamo concludere anche che le **procedure esecutive individuali** tra soggetti in *bonis* sono **eccezionali**, consentendo la medesima falcidia.

Si preoccupa inoltre l'Avvocatura di richiamare in questo senso la [Raccomandazione 272/2007](#) della Commissione Europea, che attiene il **recupero degli aiuti di Stato erogati illegalmente** (ci sfugge la connessione, onestamente), e dimentica la Raccomandazione del 12 marzo 2014, di pochi giorni antecedente il deposito della memoria, in cui la Commissione richiama ad una **approccio semplificato** ed **efficiente** della gestione delle crisi di impresa, e possibilmente poco costoso.

Senza dilungarci, potremo approfondire il tema in altra sede, ci basta evidenziare che **poco comprendiamo** la posizione da ultimo evidenziata dalla Corte Costituzionale. Non ci resta che affidare le speranze di una ragionevole impostazione al **D.D.L. 2235**, depositato presso la **Camera dei Deputati** giusto due giorni dopo, il **27 marzo 2014**, che all'**art. 2** propone una semplice quanto risolutiva integrazione dell'**art. 182ter L.F.**, e cioè l'inserimento al primo comma, dopo le parole "ritenute operate e non versate, la proposta" della locuzione "contenente la transazione fiscale". Ma, data la posizione dell'Avvocatura, resistono solo gli ottimisti sfrenati.