



18561.16

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

PRIMA SEZIONE CIVILE

Oggetto:
concordato preventivo
- transazione fiscale
- falcidiabilità
dell'IVA.

Composta dagli Ill.mi Signori Magistrati

Dott. ANIELLO NAPPI

Presidente

R.G.N. 29333/2014

Dott. ANTONIO DIDONE

rel. Consigliere

Cron. 18561

Dott. ROSA MARIA DI VIRGILIO

Consigliere

Rep. C.I.

Dott. MASSIMO FERRO

Consigliere

Ud. 13/07/2016

Dott. FRANCESCO TERRUSI

Consigliere

Ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso 29333-2014 proposto da

(omissis) S.R.L., IN LIQUIDAZIONE (C.F. (omissis)),
in persona del legale rappresentante pro tempore,
rappresentata e difesa dagli avv.ti (omissis), (omissis)
(omissis) e (omissis), elettivamente domiciliata presso
lo studio del primo in (omissis)

- ricorrente -

contro

FALLIMENTO (omissis) S.R.L., IN LIQUIDAZIONE (C.F.
(omissis)), in persona del curatore pro tempore,
rappresentata e difesa dagli avv.ti (omissis), (omissis)

1390
2016

(omissis) e (omissis) , elettivamente domiciliata presso lo studio del primo in (omissis)

- controricorrente -

e contro

(omissis) S.P.A., in persona del legale rappresentante *pro tempore*.

- intimata -

avverso

la sentenza della Corte d'appello di Bologna n. 2255/2014, depositata il giorno 3 novembre 2014.

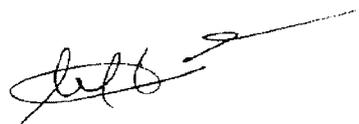
Sentita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del giorno 13 luglio 2016 dal consigliere relatore dott. Antonio Didone;

udito l'avv. (omissis) ^{v Avv (omissis)} per la ricorrente e l'avv. (omissis) ^{x Avv (omissis)} per il controricorrente;

udito il P.M. in persona del sostituto procuratore generale dott. Luigi Salvato, che ha concluso per il rinvio a nuovo ruolo in attesa della decisione delle Sezioni Unite della S.C. e, in subordine, per l'inammissibilità del ricorso.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

(omissis) s.r.l., in liquidazione, impugna la sentenza della Corte d'Appello di Bologna depositata il 3 novembre 2014, che respinse il reclamo interposto dalla stessa avverso la sentenza dichiarativa del suo fallimento resa dal Tribunale di Reggio Emilia, su istanza della (omissis)



(omissis) s.p.a., contestualmente alla pronuncia di inammissibilità del concordato preventivo, con transazione fiscale, proposto dalla medesima società.

Secondo la corte d'appello, correttamente il tribunale aveva dichiarato inammissibile la detta proposta di concordato, a causa della presenza di una transazione fiscale che prevedeva il pagamento dell'IVA in misura inferiore alle somme certificate dall'Amministrazione finanziaria, non potendo quest'ultima spontaneamente rinunciare ai crediti erariali.

Soggiunse la corte che la espressa previsione dell'art. 182-ter l.fall., che consentiva soltanto la dilazione del pagamento in sede di transazione fiscale, impediva di configurare una falcidia del credito IVA, anche nel caso di sicura incapienza dei beni su cui il credito privilegiato poteva trovare soddisfazione.

Il ricorso è affidato a due motivi, cui resiste con controricorso la curatela del fallimento della (omissis) (omissis) s.r.l., in liquidazione. Le parti hanno depositato memorie ex art. 378 c.p.c.

MOTIVI DELLA DECISIONE

1. - Con il primo motivo la ricorrente denuncia la violazione dell'art. 182-ter l.fall. per avere la corte d'appello equiparato il credito fiscale ancora *sub iudice*, al momento della formulazione di una proposta di transazione



fiscale nell'ambito del concordato preventivo, a quello non contestato o già accertato in via definitiva.

Con il *secondo motivo* la ricorrente deduce la violazione dell'art. 182-ter e dell'art. 160, comma secondo, l.fall. per avere ritenuto la corte irrilevante, ai fini della formulazione della proposta di transazione fiscale, l'incapienza totale o parziale dei beni mobili su cui grava il privilegio IVA.

2. - Il primo motivo è infondato.

L'art. 182-ter l.fall. nel testo introdotto dal d.lgs. 9 gennaio 2006, n. 5, come novellato prima dal d.lgs. 12 settembre 2007, n. 169, poi dal d.l. 29 novembre 2008, n. 185, convertito con modificazioni dalla legge 28 gennaio 2009 n. 2, e infine dal d.l., 31 maggio 2010, n. 78, convertito con modificazioni dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, prevede la facoltà per il debitore di proporre, in seno ad una procedura di concordato preventivo, ovvero di accordo di ristrutturazione dei debiti, una transazione fiscale per i crediti tributari e previdenziali.

Caratteristica peculiare del sub procedimento disciplinato dalla norma citata, è la previsione dell'obbligo per il proponente di trasmettere il piano e la proposta di concordato all'Amministrazione finanziaria, nonché al concessionario della riscossione, unitamente alle dichiarazioni fiscali per le quali non è pervenuto ancora l'esito dei controlli automatici; e ciò affinché - entro i successivi trenta giorni



- il concessionario della riscossione (per i crediti tributari iscritti a ruolo) e l'Amministrazione finanziaria (per quelli non ancora iscritti a ruolo, ovvero ancora non trasmessi per la riscossione), possano "certificare" l'esposizione debitoria complessiva del proponente, "al fine di consolidare il debito tributario" (art. 182-ter, comma secondo, l.fall.).

Così, nel caso di omologa del concordato con transazione fiscale approvata, da un lato, il debitore ottiene la cristallizzazione del debito tributario (dovendosi ritenere che l'Amministrazione non possa più emettere atti impositivi nei confronti del contribuente in relazione ad obbligazioni tributarie precedenti al deposito della proposta di concordato) e, dall'altro, si estinguono tutte le liti fiscali pendenti per cessazione della materia del contendere (art. 182-ter, comma quinto, l.fall.).

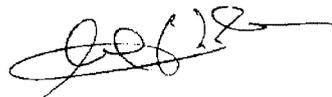
È chiaro, allora, come in forza della descritta disciplina, la "certificazione" del credito proveniente dal concessionario della riscossione, ovvero dall'Agenzia delle Entrate, non possa essere rimessa in discussione dal contribuente al momento della formulazione della proposta transazione fiscale, poiché ai sicuri benefici per il proponente discendenti dalla determinazione in via definitiva di tutte le pretese fiscali e dall'estinzione delle liti pendenti, non può che contrapporsi l'onere per il medesimo di prestare adesione alla quantificazione del debito certificata dall'Amministrazione finanziaria (vedi Cass. 4 novembre 2011, n. 22931).



Del resto, il principio di indisponibilità della pretesa tributaria, quale espressione del principio di legalità che permea l'intera materia, impone di ritenere che la pretesa fiscale non sia nella sua essenza negoziabile in una logica meramente "transattiva", se non nei casi espressamente previsti dalla legge, come è accaduto con l'art. 16 della legge n. 289 del 2002, in tema di "chiusura delle liti fiscali pendenti" in una logica di definizione delle liti in corso tra contribuente ed amministrazione (vedi Cass. s.u. 17 febbraio 2010, n. 3675) e come accade anche con l'art. 182-ter l.fall., dove i crediti "certificati" dall'Amministrazione, possono essere pagati in misura ridotta, ma entro precisi limiti (compreso quello della non falcidiabilità del credito IVA) fissati dalla medesima norma.

Va soggiunto che il proponente, il quale si trovi in presenza di talune pretese tributarie fondate su atti di accertamento, ovvero anche su riprese a tassazione già iscritte a ruolo, tempestivamente impugnati innanzi al giudice tributario, potrebbe senz'altro astenersi dall'inserire detti crediti in seno alla proposta di transazione fiscale, trattandosi di un sub procedimento che ha comunque l'effetto di estinguere le liti pendenti, presupponendo una sostanziale acquiescenza alla pretesa dell'Amministrazione.

Ma ciò soltanto a condizione che i detti crediti tributari, espressamente esclusi dal perimetro dell'art. 182-ter l.fall., siano collocati in apposita classe, composta da quei crediti



litigiosi in relazione ai quali il contribuente ritenga necessario proseguire la lite anche dopo l'omologa del concordato; il che pacificamente non è avvenuto nella proposta di concordato avanzata dalla (omissis) s.r.l..

3. - Anche il secondo motivo è infondato.

Invero, resta escluso che l'eventuale, totale o anche solo parziale, incapacienza dei beni su cui grava il privilegio generale mobiliare, ex art. 2752, terzo comma, c.c., previsto per i crediti IVA, possa giustificare una loro falcidia pure nell'ambito di una proposta di transazione fiscale.

È vero che con sentenza del 7 aprile 2016 in causa C-546/14 la Corte di Giustizia UE ha dichiarato che l'art. 4, paragrafo 3, TUE nonché gli artt. 2, 250, paragrafo 1, e 273 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune dell'IVA, non ostano a una normativa nazionale - come la legge fallimentare italiana -, interpretata nel senso che un imprenditore in stato di insolvenza può presentare a un giudice una domanda di apertura di una procedura di concordato preventivo, al fine di saldare i propri debiti mediante la liquidazione del suo patrimonio; con la quale proponga di pagare solo parzialmente un debito dell'IVA "attestando, sulla base dell'accertamento di un esperto indipendente, che tale debito non riceverebbe un trattamento migliore nel caso di proprio fallimento".

Tuttavia, per i concordati preventivi in seno ai quali il proponente abbia inteso innestare una proposta di transazione

di tutti i crediti fiscali, il proponente, anche a ritenere il credito IVA integralmente degradato al chirografo per mancanza assoluta di beni su cui soddisfarsi, non potrebbe comunque offrirne il pagamento in misura falcidiata, ostandovi all'attualità il disposto del vigente art. 182-ter, comma primo, l.fall., che ne consente la sola dilazione, con una previsione che ha superato il vaglio di costituzionalità, venendo a costituire "il limite massimo di espansione della procedura transattiva compatibile con il principio di indisponibilità del tributo" (Corte Cost. 23 giugno 2014, n. 225).

Nella vicenda in esame, come visto, è incontroverso che (omissis) s.r.l. non intese affatto escludere dalla proposta di transazione fiscale i crediti IVA contestati, per poi inserirli in una apposita classe di privilegiati falcidiati, né attivò il meccanismo previsto dell'art. 160, comma secondo, l.fall., che consente in linea generale la detta falcidia solo quando l'incapienza dei beni su cui grava il privilegio, sia attestata dalla relazione giurata di un professionista, in possesso dei requisiti previsti dall'art. 67, comma terzo, lett. d), l.fall., e sia previsto il soddisfacimento dei creditori di grado inferiore con l'intervento esclusivo della cd. "finanza esterna".

Ne discende che resta qui irrilevante ogni approfondimento circa la facoltà di offrire un pagamento frazionato del credito IVA in seno al concordato preventivo senza transazione



fiscale, ovvero al di fuori della stessa - su cui, all'attualità, si attende il pronunciamento delle Sezioni Unite di questa Corte -, per l'assorbente considerazione che nel concordato proposto dalla ricorrente è mancata la costituzione di una apposita classe di crediti privilegiati IVA, pure assoggettati a falcidia, al di fuori dalla proposta transazione fiscale, con le prescritte attestazioni e la previsioni del soddisfacimento dei creditori di rango inferiore a quello falcidiato, solo con liquidità estranea al patrimonio sociale.

Le spese seguono la soccombenza. Poiché il ricorso è stato proposto successivamente al 30 gennaio 2013 ed è respinto sussistono le condizioni per dare atto - ai sensi dell'art. 1, comma 17, della legge 24 dicembre 2012, n. 228-Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato, che ha aggiunto il comma 1-quater all'art. 13 del d.p.r. 30 maggio 2002, n. 115 - della sussistenza dell'obbligo di versamento, da parte del ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per la stessa impugnazione.

P.Q.M.

La Corte respinge il ricorso.

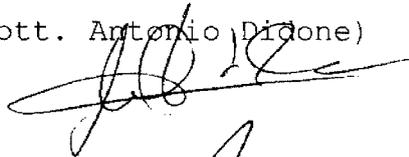
Condanna la ricorrente al pagamento delle spese processuali in favore del controricorrente, liquidate in € 12.200,00, di cui euro 200,00 per esborsi oltre accessori.



Ai sensi dell'art. 13, comma 1-*quater*, del d.p.r. n. 115 del 2002, inserito dall'art. 1, comma 17, della legge n. 228 del 2012, dichiara la sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte del ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso, a norma del comma 1-*bis* dello stesso art. 13.
Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 13 luglio 2016.

Il consigliere estensore

(dott. Antonio Didone)



IL FUNZIONARIO GIUDIZIARIO
Francesca Caldarola

Depositato in Cancelleria

il **22 SET 2016**

IL FUNZIONARIO GIUDIZIARIO
Francesca Caldarola

Il presidente

(dott. Aniello Nappi)

