



8340.18

REPUBBLICA ITALIANA
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
PRIMA SEZIONE CIVILE

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati

Oggetto

MAURO DI MARZIO
LOREDANA NAZZICONE
ALBERTO PAZZI
PAOLA VELLA
ALDO ANGELO DOLMETTA

Presidente
Consigliere
Consigliere - Rel.
Consigliere
Consigliere

Opposizione all' omologa
di concordato -
necessaria soddisfazione
integrale del credito IVA

Ud. 30/01/2018 CC
Cron. 8340
R.G.N. 18932/2015

ORDINANZA

sul ricorso n. 18932/2015 proposto da:

(omissis) S.p.a. in concordato preventivo, in persona del
legale rappresentante *pro tempore*, elettivamente domiciliata in
(omissis), presso lo studio dell' Avvocato
(omissis), che la rappresenta e difende unitamente all'
Avvocato (omissis), giusta procura a margine del ricorso;
- *ricorrente* -

contro

Agenzia delle Entrate - Direzione provinciale di Campobasso, in
persona del Direttore *pro tempore*, domiciliata in Roma, Via dei
Portoghesi n.12, presso l' Avvocatura Generale dello Stato, che la
rappresenta e difende *ope legis*;

- *controricorrente* -

165
2018

(omissis) , (omissis) , (omissis) ,

Procuratore Generale presso la Procura Generale presso la Corte di Appello di Campobasso, Procuratore Generale presso la Suprema Corte di Cassazione, Procuratore della Repubblica presso il Tribunale di Campobasso;

- intimati -

avverso il decreto della Corte d'Appello di Campobasso depositato il 30/06/2015;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 30/01/2018 dal cons. Alberto Pazzi;

lette le conclusioni scritte del P.M., in persona del Sostituto Procuratore Generale Umberto De Augustinis che ha chiesto che il ricorso, peraltro proposto prima della sentenza a SS.UU., sia rigettata.

FATTI DI CAUSA

1. Il Tribunale di Campobasso, con decreto depositato in data 5 dicembre 2014, respingeva l'opposizione presentata dall'Agenzia delle Entrate e omologava il concordato di natura liquidatoria presentato dalla società (omissis) s.p.a. ritenendo che, stante il carattere eccezionale dell'istituto della transazione fiscale, l'obbligo di pagamento integrale dell'I.V.A. previsto dall'art. 182-ter l. fall., in mancanza di una norma che includesse questa previsione fra le norme sostanziali in tema di graduazione delle cause di prelazione, non trovasse applicazione nell'ambito di un concordato in cui il debitore non avesse previsto il ricorso alla transazione fiscale, ove invece era necessario fare riferimento alla regola generale prevista dall'art. 160, comma 2, l. fall..

2. La Corte d' Appello di Campobasso, con decreto depositato in data 30 giugno 2015, accoglieva il reclamo proposto dall' Agenzia delle Entrate e respingeva l' istanza di omologazione del concordato preventivo liquidatorio presentata da (omissis) s.p.a., ritenendo che il credito I.V.A. dovesse essere sempre soddisfatto per l' intero, anche quando non si fosse fatto ricorso alla transazione fiscale ex art. 182-ter l. fall., dato che questa norma, di natura sostanziale e carattere eccezionale, attribuiva al credito I.V.A. un trattamento peculiare e inderogabile che doveva essere applicato anche al di fuori del procedimento di transazione fiscale.

3. Ha proposto ricorso per cassazione contro tale pronuncia (omissis) s.p.a. onde far valere tre motivi di impugnazione.

Ha resistito con controricorso l' Agenzia delle Entrate.

Il Procuratore Generale ha depositato conclusioni scritte, ex art. 380 bis.1 c.p.c., sollecitando il rigetto del ricorso.

Parte ricorrente ha depositato memoria ai sensi dell' art. 380 bis.1 c.p.c..

RAGIONI DELLA DECISIONE

4. Il primo motivo di ricorso ha denunciato, ex art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c., la violazione e la falsa applicazione degli artt. 160, comma 2, 180, comma 4, e 182-ter l. fall., anche in combinato disposto con gli artt. 2740, 2741, 2777 e 2778 c.c..

In tesi di parte ricorrente il debitore, pur godendo di ampia flessibilità nel confezionamento della proposta concordataria, era tenuto in linea generale, nel vigore dell' art 182-ter l. fall. prima delle modifiche introdotte dall' art. 1, comma 81, l. 232/2016, al rispetto di due precisi

vincoli, costituiti dalla necessità di offrire ai creditori privilegiati un soddisfacimento non inferiore al valore del bene ritraibile dalla sua liquidazione e dall'obbligo di non alterare l'ordine delle prelazioni, a cui era soggetto anche il credito per privilegio I.V.A. previsto dall'art. 2752 c.c..

Il disposto all'epoca vigente dell'art. 182-ter I. fall. comportava una deroga a questi principi generali, sia laddove ammetteva che fosse possibile passare alla soddisfazione del credito di grado successivo anche senza il totale soddisfacimento del credito anteriore, sia nella parte in cui stabiliva che i crediti per I.V.A. e ritenute non versate dovessero essere soddisfatti per intero.

Queste deroghe, a dire della società ricorrente, dovevano però rimanere confinate al solo caso in cui nel concordato fosse inclusa una proposta di transazione fiscale, non essendovi ragioni condivisibili per estendere i principi di un subprocedimento meramente facoltativo al procedimento principale in deroga alla generale disciplina prevista dall'art. 160, comma 2, I. fall., dato che la norma sull'intangibilità del credito I.V.A., costituendo una deroga alla regola fissata nell'art. 182-ter I. fall. circa la transigibilità dei crediti tributari, aveva carattere eccezionale e non poteva essere applicata a fattispecie diverse da quelle in cui era collocata.

Dunque, stante l'irrilevanza della tesi facente leva sulla natura di tributo europeo dell'I.V.A., in mancanza di alcuna norma comunitaria che imponesse agli Stati membri di accordare a tale credito il massimo grado di protezione processuale possibile e tenuto conto che in caso di concordato senza transazione fiscale lo Stato non rinunciava a recuperare l'imposta ma soggiaceva alle regole generali del concorso al pari degli altri creditori, si doveva ritenere che il credito in questione,

in caso di insufficienza del patrimonio del debitore, dovesse essere soddisfatto secondo l'ordine decrescente delle cause di prelazione.

Il secondo mezzo di impugnazione ha lamentato, ex art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c., la violazione e la falsa applicazione degli artt. 160, comma 2, 180, comma 4, e 182-ter l. fall., anche in combinato disposto con l'art. 111 l. fall., giacchè la tesi dell'antergazione del credito I.V.A. rispetto agli altri creditori privilegiati accolta dalla corte territoriale comportava, ove non si fosse inteso infrangere l'equilibrio dell'ordine delle prelazioni o introdurre un elemento di rigidità non previsto dalla legge ai fini dell'ammissibilità, una extraconcorsualità del medesimo credito e un'erronea attribuzione allo stesso di un rango prededucibile, in mancanza dei necessari presupposti.

Con il terzo motivo la sentenza impugnata è stata censurata per violazione e falsa applicazione degli artt. 160, comma 2, 180, comma 4, e 182-ter l. fall., anche in combinato disposto con gli artt. 3 Cost., 111 e 124 l. fall., in quanto l'unica lettura uniformatrice della normativa concorsuale compatibile con il disposto dell'art. 3 della Costituzione era quella di ammettere che il credito I.V.A. non potesse essere falcidiato nel concordato preventivo al pari di quanto avveniva nel fallimento, nel concordato fallimentare e nell'esecuzione individuale, non essendovi ragioni giustificatrici di un trattamento differenziato.

5. I motivi di ricorso, da esaminarsi congiuntamente in ragione del rapporto di connessione fra loro esistente, sono fondati.

Il provvedimento impugnato in questa sede ha fatto applicazione dei principi in passato enunciati dalla giurisprudenza di questa Corte, secondo cui l'art. 182-ter, comma 1, l. fall. nel testo applicabile *ratione temporis*, il quale escludeva la falcidia concordataria sul capitale dell'I.V.A. e così sanciva l'intangibilità del relativo debito, aveva natura

sostanziale e carattere eccezionale, attribuiva al corrispondente credito un trattamento peculiare e inderogabile e di conseguenza trovava applicazione a ogni forma di concordato, ancorché proposto senza ricorrere all' istituto della transazione fiscale, attenendo allo statuto concorsuale del credito I.V.A. (si vedano in questo senso Sez. 1, Sentenza n. 14447 del 25/06/2014, Rv. 631445, Sez. 1, Sentenza n. 22931 del 04/11/2011, Rv. 620056, Sez. 5, Sentenza n. 7667 del 16/05/2012, Rv. 622436).

Questa interpretazione è stata però superata dal più recente orientamento delle Sezioni Unite di questa Corte, condiviso da questo collegio, le quali hanno invece precisato che l' art. 182-ter, comma 1, l. fall. nel testo non più in vigore, laddove escludeva la falcidia sul capitale dell' I.V.A., così sancendo l' intangibilità del relativo debito, costituiva un' eccezione alla regola generale stabilita dall' art. 160, comma 2, l. fall. della falcidiabilità dei crediti privilegiati, compresi quelli relativi ai tributi costituenti risorse proprie dell' Unione europea, e trovava quindi applicazione solo nella speciale ipotesi di proposta di concordato accompagnata da una transazione fiscale (Sez. U, Sentenza n. 26988 del 27/12/2016, Rv. 641809).

Più precisamente la decisione appena richiamata, dopo aver ricordato che il piano concordatario poteva certamente prevedere trattamenti differenziati tra creditori appartenenti a classi diverse senza alterare l' ordine delle prelazioni, ha preso le mosse dal carattere facoltativo del ricorso alla transazione fiscale per chiarire che il debitore, ove annoverasse debiti tributari, aveva la possibilità di accedere a due diversi tipi di concordato, uno principale, che prescindeva da un previo accordo con il fisco, l' altro speciale, che includeva la transazione fiscale, a seconda che intendesse (nel secondo caso) o meno ottenere il voto favorevole dell' amministrazione finanziaria, in ragione delle

dimensioni del suo credito, e nel contempo offrire certezza ai creditori in ordine all' effettiva consistenza del debito tributario e alle concrete prospettive di attuabilità del piano concordatario.

Il concordato con transazione fiscale, essendo una speciale figura di concordato preventivo, aveva perciò una precipua disciplina, fra cui rientrava la regola dell' infalciabilità del credito I.V.A., che non era possibile estendere alla fattispecie generale del concordato senza transazione fiscale, neppure facendo riferimento alla indisponibilità a livello nazionale del credito per un' imposta di natura eurounitaria, alla luce della più recente giurisprudenza della Corte di Giustizia dell' Unione Europea (cfr. sentenza 7 aprile 2016 pronunciata nella causa C-546/14), ovvero al carattere sostanziale della disposizione in parola, che essendo inclusa nella disciplina speciale del concordato preventivo con transazione fiscale non era comunque estensibile ai casi regolati dalla disciplina generale del concordato preventivo senza transazione.

6. Il decreto impugnato deve perciò essere cassato, con rinvio della lite alla Corte d'Appello di Campobasso per provvedere in merito al reclamo alla luce dei principi sopra illustrati.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia la causa alla Corte d'Appello di Campobasso in diversa composizione anche per provvedere in ordine alle spese di questa fase di giudizio. Così deciso in Roma in data 30 gennaio 2018.

Il Presidente

