

## Giurisprudenza

# Concordato preventivo omologabile solo con versamento integrale Iva

14 Novembre 2011

Il credito relativo all'imposta sul valore aggiunto è inviolabile, in quanto risorsa della Comunità europea. L'unica transazione possibile riguarda i tempi di pagamento

Thumbnail  
Image not found or type unknown

In caso di concordato senza transazione fiscale è inammissibile la falcidia del credito relativo all'Iva.

Questo il principio di recente affermato dai giudici di legittimità. Con la sentenza 22932 del 4 novembre, la Corte di cassazione ha infatti affrontato, tra l'altro, la tematica dell'intangibilità dell'Iva in caso di transazione fiscale e concordato senza transazione.

Si tratta di un intervento giurisprudenziale interessante, nella misura in cui pone chiarezza concettuale sull'applicazione del principio dell'inviolabilità dei crediti Iva a fattispecie diverse tra loro.

## Il fatto

La questione sottoposta all'attenzione della Corte trae origine da un'omologazione del Tribunale avverso una proposta di concordato preventivo. Come ricordato dalla stessa Cassazione nella motivazione della sentenza in commento, la Corte territoriale aveva ritenuto ammissibile una proposta di concordato contenente la falcidia del credito Iva.

L'ufficio ricorreva in Cassazione deducendo la violazione degli articoli 160 e 182-ter del regio decreto 267/1942 (legge fallimentare), asserendo che i crediti Iva, in quanto risorse della Comunità europea, sono suscettibili di transazione unicamente quanto ai tempi di pagamento.

## Transazione fiscale e concordato senza transazione

La transazione fiscale, come oggi disciplinata dall'articolo 182-ter della legge fallimentare, può trovare applicazione soltanto per i tributi amministrati dalle agenzie fiscali e per i relativi accessori, a eccezione di quelli costituenti risorse proprie dell'Unione europea, nonché per i contributi amministrati dagli enti di previdenza e assistenza obbligatori e relativi accessori. Ne rimangono

esclusi, per espressa previsione di legge, i crediti a titolo di Iva e di ritenute alla fonte operate e non versate, per i quali, tuttavia, può essere richiesta la dilazione nel pagamento e la falcidia degli accessori.

In dettaglio, l'articolo 182-ter della legge fallimentare prevede che la transazione fiscale abbia ad oggetto *“tributi amministrati dalle agenzie fiscali e dei relativi accessori, limitatamente alla quota di debito avente natura chirografaria anche se non iscritti a ruolo, ad eccezione dei tributi costituenti risorse proprie dell'Unione europea”*. La norma precisa, come si è detto, che *“con riguardo all'imposta sul valore aggiunto, la proposta può prevedere esclusivamente la dilazione del pagamento”* (disposizione introdotta con il DI 185/2008).

Di contro, per il concordato senza transazione, non è prevista una norma analoga che espressamente sancisca l'intangibilità dei crediti Iva.

Si è posta, dunque, la necessità di verificare, in generale, se l'esclusione dalla falcidia dei crediti tributari Iva possa sussistere soltanto per l'istituto della transazione fiscale (con la conseguenza che se l'Iva non rientra tra i tributi transigibili ex articolo 182-ter, l'Amministrazione finanziaria ne possa esigere l'intero ammontare) ovvero se detta esclusione non valga in caso di concordato senza transazione. Al riguardo, la *vexata quaestio* vede il contendersi di due differenti posizioni:

- la tesi secondo cui, al di fuori della transazione fiscale, non può trovare applicazione la disposizione che escluda ogni falcidia dei crediti Iva (fondata sul presupposto che al di fuori della transazione fiscale, i crediti tributari possono comunque subire la falcidia prevista dalla disciplina generale del concordato preventivo, poiché la *ratio* dell'istituto è quella di consentire all'imprenditore in crisi di evitare il dissesto irreversibile dell'impresa)
- la tesi opposta (sostenuta dall'Amministrazione finanziaria), secondo cui il principio dell'intangibilità del credito Iva trova applicazione anche in caso di concordato senza transazione.

Ebbene, nell'esaminare le tesi suddette, la Corte suprema ha ritenuto preliminarmente opportuno sottolineare le differenti conseguenze derivanti dall'ipotesi di concordato senza transazione fiscale, da quelle prodotte da un concordato in cui la transazione è stata perseguita. Infatti, con la transazione fiscale, il debitore ottiene il vantaggio dell'apprezzabile o assoluta certezza sull'ammontare del debito e quindi una maggiore trasparenza e leggibilità della proposta con conseguente maggiore probabilità di ottenere, oltre all'assenso del fisco, anche quello degli altri creditori. Invece, in caso di concordato senza transazione il debitore non ottiene i richiamati benefici, ma può optare per la contestazione della pretesa erariale, in vista di un minore esborso se

gli importi in contestazione non incidono in modo rilevante e se, quindi, il consenso del fisco non è decisivo ai fini del raggiungimento della maggioranza.

Alla luce di tali rilievi, la Corte ha rilevato come appaia poco credibile che il legislatore abbia inteso lasciare alla scelta discrezionale del debitore la possibilità di assoggettarsi all'onere dell'integrale pagamento dell'Iva, imposta armonizzata a livello comunitario, optando per la transazione fiscale, ovvero di proporre un pagamento parziale di tale imposta, decidendo per il concordato senza transazione.

Peraltro, la Corte ha evidenziato come l'inderogabilità dell'articolo 182-ter della legge fallimentare, qualunque sia l'opzione del creditore, si evinca dalla natura stessa della disposizione, in quanto non norma processuale e come tale connessa allo specifico procedimento di transazione fiscale, ma norma sostanziale relativa al trattamento dei crediti nell'ambito dell'esecuzione concorsuale e dettata da motivazioni che attengono alla peculiarità del credito, prescindendo dunque dalle particolari modalità di svolgimento della procedura di crisi.

La norma (che sostanzialmente esclude il credito Iva da quelli che possono formare oggetto di transazione), quanto meno in ordine all'ammontare del pagamento, è una disposizione eccezionale che attribuisce al credito in questione un trattamento peculiare e inderogabile.

## **Osservazioni**

In merito alla transigibilità dell'imposta sul valore aggiunto, una prima incertezza (derivante dalla iniziale formulazione dell'articolo 182-ter della legge fallimentare) è stata risolta dalla modifica intervenuta con il DI 185/2008: la transigibilità è stata espressamente limitata alla dilazione di pagamento e non riferibile alla riduzione dell'entità del debito fiscale.

Successivamente, anche in ipotesi di debito tributario relativo a ritenute operate dal sostituto d'imposta e non versate, la transigibilità è stata limitata alla dilazione di pagamento, a seguito dell'entrata in vigore dell'articolo 29, comma 2, lettera a), del DI 78/2010.

La sentenza in esame completa, dunque, il quadro delineato, ponendo fine alle incertezze sull'applicazione dell'articolo 182-ter della legge fallimentare alle ipotesi di concordato senza transazione. La Corte, nel recepire la tesi già affermata dall'Amministrazione finanziaria con la [circolare 40/2008](#), sancisce l'esclusione di qualsiasi falcidia dei crediti Iva anche in tale caso.

di

**Maria Lembo**

