

Tribunale di Roma, 16 dicembre 2009 – Pres. Monsurrò – Est. Di Marzio.

Segnalazione del Prof. Avv. Francesco Fimmano

**Concordato preventivo – Trattamento dei crediti fiscali previdenziali e assistenziali previsto dall'art. 182 ter l.f. – Natura imperativa della disciplina – Sussistenza.**

**Concordato preventivo – Trattamento dei crediti fiscali previdenziali e assistenziali – Presupposto di ammissibilità della proposta – Discrezionalità della p.a. – Limiti.**

**Concordato preventivo – Disciplina del credito Iva – Pagamento integrale – Natura eccezionale della norma – Obbligo di pagamento integrale dei creditori con privilegio poziore – Insussistenza – Eccezione di incostituzionalità – Manifesta infondatezza.**

*L'articolo 182 ter legge fallimentare fissa le regole imperative (costituenti altrettanti presupposti di ammissibilità della procedura) del trattamento dei crediti fiscali, previdenziali ed assistenziali negli accordi di ristrutturazione dei debiti e nei concordati, stabilendo le condizioni che possono essere offerte per detti crediti, la procedura di transazione da seguire per raggiungere il previo accordo su tale trattamento nonché la regola fondamentale e finale secondo la quale, all'esito della transazione fiscale (e contributiva), il creditore fa valere in concordato le proprie determinazioni tramite l'esercizio del voto, di modo che la transazione si pone come momento procedurale costitutivo della più ampia procedura di concordato. (mb) (riproduzione riservata)*

*Il primo comma dell'art. 182 ter legge fallimentare, in tema di condizioni dell'offerta concordataria, stabilisce i limiti di autonomia negoziale con riguardo al trattamento del credito fiscale, previdenziale e assistenziale, limiti che concernono sia l'offerta concordataria, sia lo spazio determinativo della p.a., la quale mai potrebbe acconsentire a proposte irrispettose dei limiti conformativi di tali crediti (in applicazione di questo principio, il Tribunale ha ritenuto inammissibile una proposta concordataria che prevedeva il pagamento in misura percentuale del credito IVA laddove esso può essere assoggettato esclusivamente a dilazione). (mb) (riproduzione riservata)*

*La regola contenuta nell'art. 182 ter legge fallimentare che impone il pagamento integrale del credito IVA ha natura eccezionale, per cui la sua applicazione non comporta necessariamente che la proposta di concordato preveda il pagamento integrale di tutti gli altri crediti assistiti da privilegio poziore. E' quindi manifestamente infondata l'eccezione di incostituzionalità dell'art. 182 ter legge fallimentare concernente la disciplina del credito IVA, sollevata in relazione agli artt. 3 e 97 Costituzione. (fb) (riproduzione riservata)*

# IL CASO.it

Il Tribunale (omissis)

riunito in camera di consiglio, letti gli atti del proc. n. \*/2009, concordati preventivi, avente ad oggetto il ricorso ex art. 160 l.f. presentato da A. srl in liquidazione, con sede in Roma, v. \*, rappresentata e difesa giusta procura in atti dagli avv.ti S. e P., presso il cui studio in Roma, v. \*, è domiciliata

OSSERVA

1. - In data 15.7.2009 A. srl in liquidazione ha depositato ricorso per l'ammissione alla procedura di concordato preventivo articolando una proposta contenente, tra l'altro, una offerta di pagamento in percentuale del credito IVA.

Con provvedimento in data 15.10.2009, adottato ai sensi dell'art. 162 l.f., il Tribunale ha convocato la Società in camera di consiglio rilevando la questione di inammissibilità costituita dalla violazione della norma imperativa di cui all'art. 182 ter, comma 1, l.f.

La società ricorrente ha insistito nella propria richiesta chiedendo l'ammissione al concordato.

2. - A. s.r.l. ha articolato le proprie difese in due memorie scritte nelle quali, citando giurisprudenza di merito favorevole alle tesi sostenute, prima afferma e poi ribadisce che la domanda di concordato possa prevedere il pagamento dell'IVA in percentuale.

L'argomento fondamentale è che la sfera dei poteri del tribunale nella nuova procedura di concordato preventivo si esaurirebbe, in punto di ammissibilità, nella verifica dei presupposti di cui agli artt. 160 e 161 l.f., come espressamente dispone l'art. 162, comma 2, l.f.: e dunque non si estenderebbe anche alla verifica della conformità della proposta all'art. 182 ter l.f., che pertanto il tribunale non potrebbe svolgere.

### **IL CASO.it**

Ciò sarebbe peraltro confermato dal convincimento, già espresso anche da questo Tribunale, che la procedura di transazione fiscale sia funzionale esclusivamente all'esercizio del voto concordatario da parte del fisco. Cosicché, e come anche affermato da altra giurisprudenza di merito, la transazione fiscale sarebbe procedura meramente facoltativa, e in nessun modo condizionante l'ammissibilità del concordato.

In conclusione, sarebbe pienamente ammissibile una proposta concordataria in cui si offrisse il pagamento percentuale del credito fiscale senza seguire la procedura descritta e le condizioni stabilite nell'art. 182 ter l.f. Spetterebbe poi al creditore fisco accettare o meno la proposta in sede di approvazione del concordato.

A conforto della tesi difesa richiama Trib. Milano, decr. 8.10.2009, al momento inedito, relativo al concordato preventivo n. 43/2009, il quale ha deciso per la ammissibilità di una proposta concordataria contenente una previsione di falcidia dell'IVA.

A giudizio della società ricorrente questa interpretazione, pur configgente con la lettera della legge, sarebbe imposta dalla patente irragionevolezza della norma in esame la quale, prevedendo la mera dilazionabilità del credito IVA, renderebbe attualmente impraticabili numerose domande di concordato. Infatti, non potendo la domanda di concordato determinare una alterazione delle cause legittime di prelazione (cfr. art. 160, comma 2, l.f.), prevedendosi il pagamento integrale del credito IVA, dovrebbe anche prevedersi il pagamento integrale degli altri (e numerosi) crediti privilegiati di grado superiore.

A conclusione delle memorie ora riassunte è pertanto sollevata la questione di costituzionalità dell'art. 182 ter l.f. laddove interpretato secondo la dizione letterale, e dunque secondo la norma per cui non è consentito offrire pagamento percentuale del credito IVA: per manifesta irragionevolezza della norma (e dunque per contrasto con l'art. 3 Cost.) e anche per violazione dell'art. 97 Cost.

3. - Le considerazioni svolte da parte ricorrente sono del tutto indivisibili e come tali vanno disattese.

In via logicamente preliminare, occorre ribadire un assunto - in verità di elementare evidenza e tuttavia di difficile penetrazione nella prassi - già sottolineato in una precedente pronuncia di questo Tribunale (decr. 16.4.2008, in [www.ilcaso.it](http://www.ilcaso.it), documento 1185/2008): poiché il concordato preventivo consiste in un procedimento giurisdizionale avviato da un ricorso, il vaglio di ammissibilità della domanda concerne anzitutto lo spazio classico, tradizionale e generale, riservato a tale genere di verifiche; inoltre si specifica nell'accertamento delle particolari condizioni dettate negli artt. 160 e 161 l.f. per il procedimento di concordato preventivo.

Cosicché, e per limitare ad uno gli esempi, la domanda di concordato preventivo che non soddisfi la procedura di formazione ed esternazione della volontà sociale (cfr. art. 152 l.f.) è inammissibile; e ciò ancorché detta domanda possa essere del tutto conforme al dettato degli artt. 160 s. l.f.

### **IL CASO.it**

Con particolare riguardo all'articolo 182 ter l.f., è agevole notare come esso fissi le regole imperative del trattamento dei crediti fiscali previdenziali ed assistenziali: negli accordi di ristrutturazione dei debiti e nei concordati. La disposizione stabilisce infatti sia le condizioni che possono essere offerte per detti crediti sia la procedura di transazione da seguire per raggiungere il previo accordo su tale trattamento sia la regola fondamentale e finale secondo cui all'esito della transazione fiscale (e contributiva) il creditore fa valere in concordato le proprie determinazioni tramite l'esercizio del voto. Di modo che la transazione si pone come momento procedurale costitutivo della più ampia procedura di concordato. Sotto tale profilo, il creditore interessato potrà concludere o meno una transazione fiscale e conseguentemente partecipare al voto concordatario esprimendo il proprio consenso se la transazione è stata raggiunta ed il proprio dissenso in caso contrario.

Circa le condizioni dell'offerta concordataria, il primo comma dell'art. 182 ter l.f. stabilisce i

limiti di autonomia negoziale con riguardo al trattamento del credito fiscale, previdenziale e assistenziale. Tali limiti concernono, innanzitutto, l'offerta concordataria; ma riguardano, in secondo luogo, lo spazio determinativo della p.a., che mai potrebbe acconsentire a proposte irrispettose dei limiti conformativi dei crediti in esame, limiti stabiliti nell'art. 182 ter l.f.

Per una prima regola, può essere proposto un pagamento in percentuale del credito chirografario purché in misura non inferiore a quella riconosciuta agli altri creditori chirografari o ai creditori appartenenti alla classe trattata con maggior favore.

Per una seconda regola, se il credito è assistito da privilegio lo stesso può essere pagato anche in percentuale ma in misura non inferiore a quella offerta ai creditori che hanno un grado di privilegio inferiore o comunque posizione giuridica ed interessi economici omogenei.

Per una terza regola, i tributi costituenti risorse proprie della Unione Europea debbono essere pagati per l'intero; il pagamento integrale del credito IVA può tuttavia essere dilazionato.

Queste tre regole speciali costituiscono integrazione delle regole generali sul trattamento dei creditori garantiti e dei creditori chirografari stabilite nell'articolo 160 l.f., ovviamente a pena di inammissibilità della proposta.

### **IL CASO.it**

E' opportuno adesso ribadire che, trattandosi di regole imperative, sono sottratte a qualsiasi possibilità determinativa del proponente: il quale non può decidere di articolare la propria domanda indipendentemente o diversamente da tali regole poiché una simile condotta integrerebbe non deroga alla legge ma violazione della legge.

Benché sussista più di una incertezza nella prassi, e benché tale incertezza coinvolga anche parte della giurisprudenza di merito, è evidente come l'insuperabilità di queste regole determini anche l'impraticabilità della soluzione secondo cui il creditore garantito o comunque protetto da norme di legge possa subire un trattamento peggiore rispetto a quello previsto come ammissibile purché gli sia riconosciuto il diritto di voto. Infatti, il diritto di voto non può essere attribuito al creditore né dal proponente né dal giudice in surrogazione di una protezione legale invece negata nel caso concreto.

Anche qui basterà riflettere, icasticamente, che se la legge prevede che al creditore garantito non possa essere offerto un trattamento inferiore a quello corrispondente al valore di mercato dell'oggetto della garanzia (cfr. art. 1609, comma 2, l.f.), la domanda violativa della prescrizione non assurge a legalità attribuendosi al creditore garantito un improbabile diritto di voto. In tal modo, infatti, anziché sanare l'illegalità, ci si limiterebbe a violare altra e diversa norma: quella secondo cui il creditore garantito non ha diritto di voto nei limiti del valore di realizzo della garanzia (cfr. art. 177, comma 2, l.f.). Dunque, emergerebbe una seconda causa di inammissibilità: non spettando le regole sull'attribuzione del voto al proponente e nemmeno al giudice, e costituendo invece esse previsioni imperative di legge.

Per queste ragioni, una domanda di concordato preventivo che violi le norme imperative sul trattamento dei creditori, e anche del creditore fisco, è inammissibile.

Nel caso di specie, la proposta viola la norma imperativa secondo cui il credito IVA deve essere pagato per intero, potendo essere assoggettato esclusivamente a dilazione.

4. - La società proponente ritiene la norma sul credito IVA irragionevole, e come tale o da disattendere o da interpretare in modo conforme a Costituzione oppure da sottoporre a verifica di costituzionalità.

Sul primo profilo appare oltremodo ovvio che spetta al giudice di rispettare e applicare la legge a cui è soggetto. Pertanto, non è certamente in suo potere di ignorare e disattendere una qualsivoglia norma di legge che magari non condivide.

Ciò posto, e venendo subito al terzo profilo, è sempre possibile la verifica di costituzionalità: purché la censura non risulti irrilevante nel caso di specie, o non appaia manifestamente infondata.

### **IL CASO.it**

La censura sollevata dalla società proponente è certamente rilevante, fondandosi la decisione proprio sulla norma ritenuta incostituzionale; tuttavia essa è manifestamente infondata.

La società A. sostiene la incostituzionalità della norma per difetto di ragionevolezza (e dunque, con implicito richiamo alla violazione dell'art. 3 Cost.). Tanto afferma sia perché tramite quella regola si renderebbero impraticabili i concordati in quanto il pagamento integrale del credito IVA imporrebbe, per regola generale, il pagamento parimenti integrale di tutti i crediti con privilegio posteriore; sia perché una simile regola impedirebbe al fisco un fattivo esame della proposta, costringendolo a richiedere il pagamento integrale anche nelle situazioni in cui tale pagamento sarebbe irrealizzabile, con ciò venendo meno ai principi di efficienza e buon andamento della pubblica amministrazione sanciti dall'art. 97 Cost.

In contrario, è facile evidenziare come la regola sul credito IVA (e sui tributi costituenti risorse proprie della Unione Europea) rappresentano eccezioni alle regole generali sul trattamento dei creditori nelle procedure concorsuali. Poiché si tratta di regole eccezionali non sono ovviamente integrabili dalle regole generali.

In particolare, mentre la regola generale codicistica prevede un preciso ordine dei privilegi il quale, per come ribadito dalla legge fallimentare, non può essere derogato nel concordato preventivo, invece l'art. 182 ter l.f. prevede una eccezione che, come tale, si colloca non all'interno della regola generale ma accanto alla stessa.

Dunque, ferme restando le regole generali sui privilegi stabilite nel codice civile e nelle legge fallimentare, per il trattamento dei crediti in esame nella procedura di concordato preventivo sono stabilite regole eccezionali che disinnescano il sistema con specifico riguardo alla norma eccezionale considerata (infatti insuscettibile di interpretazione analogica).

Per queste ragioni, l'eccezione stabilita per i crediti in esame non spiega nessun effetto sulla graduabilità delle cause di prelazione e sul trattamento da riservare, conseguentemente, ai creditori garantiti.

### **IL CASO.it**

Ne discende che la preoccupazione sulla infattibilità dei concordati preventivi in seguito alla applicazione delle regole sul trattamento del credito IVA è infondata, per essere frutto di una errata lettura del sistema legale.

Circa la supposta violazione dell'art. 97 Cost., la sua palese insussistenza emerge già dal dato storico: giacché mai la Corte Costituzionale ha ritenuto incostituzionali le norme sul pagamento integrale dei crediti garantiti pur previste, senza eccezioni, dalla legge fallimentare nella versione anteriore alla riforma.

Il che ben si spiega considerando come le condizioni sul trattamento dei crediti nel concordato preventivo attualizzino le ampie prerogative di politica del diritto riconosciute al legislatore ordinario, il quale può esercitarle con l'unico limite di non sovvertire l'ordine assiologico stabilito nella Carta fondamentale.

Un trattamento di particolare favore riservato al credito tributario si mostra, sotto questo angolo visuale, assolutamente in linea con i valori costituzionali, dando attuazione nella legge ordinaria alla copertura stabilita nell'art. 53 Cost.

Questa conclusione esclude, infine, la praticabilità di un'interpretazione conforme a Costituzione perché costituzionalmente orientata: infatti, la norma desumibile già dall'interpretazione letterale della disposizione in esame risulta conforme a Costituzione.

La questione di incostituzionalità è perciò manifestamente infondata.

Segue la dichiarazione di inammissibilità del ricorso per concordato preventivo.

Nulla sulle spese.

P.Q.M

Dichiara il ricorso inammissibile.

Roma, 16 dicembre 2009