

Nel concordato preventivo, in assenza di transazione fiscale, è ammissibile la falcidia dei crediti per ritenute

Tribunale di Rovigo, 26 maggio 2011. Presidente D'Amico. Estensore Martinelli.

Concordato preventivo - Falcidia delle ritenute operate e non versate - Ammissibilità

L'obbligo dell'integrale pagamento delle ritenute operate e non versate vige esclusivamente in sede di transazione fiscale, per cui detto credito può essere oggetto di falcidia in un concordato preventivo che non faccia ricorso all'istituto di cui all'articolo 182 ter L.F.

(Massima a cura di Franco Benassi - Riproduzione riservata)

Decreto

vista la proposta di concordato preventivo presentata dalla “N.S. s.r.l. unipersonale”, con sede legale ad Este (Padova), via *, depositata tempestivamente il 15 luglio 2014, con integrazione del 29 settembre 2014 (la quale, sulla base dei rilievi operati dal Tribunale, ha previsto l'integrale pagamento del debito IVA e il deposito in pegno di libretti per complessivi euro 50.000,00, a garanzia dell'adempimento dell'accollo assunto personalmente dal socio ed amministratore S. B.);

osservato che il ricorso risulta sottoscritto dal legale rappresentante ed amministratore unico S. B., in forza della deliberazione redatta con atto del notaio P.C.* del 16 dicembre 2013, in ossequio al disposto dell'art. 152, II comma lett. B);

vista la relazione depositata dal professionista attentatore;

dato atto che con decreto del 30 ottobre 2014 è stata aperta la procedura e si è tenuta il 6 febbraio 2015 la adunanza dei creditori; atteso che all'esito dell'adunanza dei creditori (e dei successivi venti giorni), raggiunta la prescritta maggioranza, è stata fissata udienza ex art. 180 l.f., per l'apertura del giudizio di omologazione;

dato atto che la “Agenzia delle Entrate” Direzione Provinciale di Padova si è opposta alla omologazione del concordato, poiché la proposta prevede la falcidia del credito erariale per ritenute fiscali (pari ad € 53.187,21 per imposta, interessi e sanzioni e aggio), quantunque la previsione dell'art. 182 ter l.f. – la quale prevede l'inderogabile versamento dell'IVA e delle ritenute fiscali – abbia natura sostanziale ed inderogabile;

preso atto dell'avvenuta costituzione in causa della società ricorrente e del Commissario Giudiziale, il quale ha concluso per omologabilità del concordato;

dato atto che il giudizio di omologazione ha un contenuto vincolato, sulla regolarità dello svolgimento delle operazioni di voto, sulla permanenza delle condizioni di ammissibilità del concordato e insussistenza di elementi idonei alla revoca dello stesso;

riscontrato che il Commissario non ha evidenziato ipotesi giustificanti la revoca della ammissione alla procedura concordataria, ai sensi dell'art. 173 l.f.

rilevato essersi già riscontrata in sede di ammissione della procedura la sussistenza:

- della competenza territoriale del Tribunale adito;
- del presupposto soggettivo, vale a dire della qualità di imprenditore commerciale in capo al ricorrente;
- del presupposto oggettivo, cioè dello stato di crisi dell'imprenditore;
- della regolarità e completezza della domanda e della documentazione depositata;
- della congruità della relazione predisposta dal professionista asseveratore ai sensi dell'art. 161 l.f. e del giudizio sulla veridicità dei dati contabili e sulla fattibilità del piano in essa espresso dal medesimo;

richiamati *per relationem* tutto quanto esposto nei precedenti provvedimenti emessi da questo Tribunale nel procedimento in epigrafe; constatato doversi allora il Collegio in questa sede limitarsi a verificare:

- 1) la regolarità delle operazioni compiute successivamente a tale data;
- 2) la persistenza delle condizioni di ammissibilità della proposta;
- 3) l'assenza di circostanze rilevabili d'ufficio tali da inficiare la concreta fattibilità del piano concordatario, costituite da ipotesi di vizio genetico della causa ovvero di colpevole difetto informativo, riscontrabili nel caso in cui siano state fornite ai creditori informazioni non veritiere e trasparenti sulla situazione aziendale e sulle ragioni di sostegno del piano concordatario;

sottolineato, quanto al primo aspetto, che le operazioni di voto si sono svolte regolarmente, consentendo il raggiungimento delle prescritte maggioranze;

rilevato, quanto al secondo aspetto, come nel corso della procedura non siano emersi elementi tali da revocare in dubbio la sussistenza delle condizioni di ammissibilità, avendo al contrario il Commissario Giudiziale espressamente escluso l'esistenza di cause di revoca del provvedimento di ammissione ex art. 173 l.f.;

ricordato, quanto al terzo aspetto, che il piano proposto ai creditori e da questi approvato consentirà (secondo le più restrittive indicazioni del Commissario nel c.d. *worst case*):

- l'integrale pagamento delle spese di procedura e dei creditori prededucibili, nonché dell'IVA dovuta all'Erario;
- il pagamento parziale nella misura del 2,35% dei creditori privilegiati e dei creditori chirografari (percentuale elevata al 9,30% nell'ipotesi di adempimento integrale dell'obbligazione oggetto di accollo da parte di S. B.);

considerato che il Commissario Giudiziale ha confermato la fattibilità del piano così come proposto, già attestata dal professionista incaricato dalla società ricorrente, rilevando come lo stesso si basa su fondate prospettive di realizzo in virtù di congrui criteri estimativi, opportunamente corretti;

rilevato che vi è stata opposizione da parte della Agenzia delle Entrate in ordine alla fattibilità giuridica del concordato, posto che il piano prevede la falciatura delle ritenute fiscali, sicché il Tribunale è chiamato espressamente a pronunciarsi sul punto;

rilevato che le argomentazioni addotte dalla Agenzia delle Entrate sono sostanzialmente due: la natura sostanziale dell'art. 182 *ter* l.f. e la altruit  delle somme non versate, giustificante un trattamento difforme rispetto alle altre imposte;

dato atto che la Corte di Cassazione ha graniticamente affermato la non falcidiabilit  dell'IVA – nonostante puntuali critiche dottrinali, avallate da alcune pronunce di merito (cfr. Trib. di Como del 22 ottobre 2013, Trib. di Ascoli Piceno 14 marzo 2014, Trib. di Bari 3 luglio 2014, Tribunale di Benevento 25 settembre 2014 in www.ilcaso.it), tra le quali la Corte di Appello di Venezia, la quale recentemente ha modificato il proprio indirizzo in chiave di adeguamento nomofilattico – non sull'assunto della obbligatoriet  della transazione fiscale nel concordato preventivo (cfr. Cass., 4 novembre 2011, n. 22931: *“Pu  disporsi l'omologazione del concordato preventivo, contenente la falcidia di crediti tributari, anche se non sia stato preventivamente attivato il procedimento di cui all'art. 182-ter, secondo comma, legge fall., al fine del perfezionamento della transazione fiscale ivi disciplinata, poich  dalla mera facoltativit  di tale istituto discende che l'eventuale voto contrario dell'Amministrazione finanziaria non impedisce l'approvazione della relativa proposta da parte della maggioranza dei creditori”*), bens  in virt  di un (asserito) principio comunitario di inderogabile tutela dell'esazione del tributo indiretto, quale risorsa comunitaria, esclusa dalla disponibilit  dello Stato (cfr. Cass., 30 aprile 2014, n. 9541: *“la disposizione, che esclude la falcidia concordataria sul capitale dell'Iva, ha natura eccezionale e attribuisce al credito un trattamento peculiare il inderogabile; ne consegue che la sua portata sostanziale si applica ad ogni forma di concordato, ancorch  proposto senza ricorrere all'istituto della transazione fiscale, attenendo allo statuto concorsuale del credito Iva”*);

considerato che, a prescindere dalle perplessit  non fugate dalla Suprema Corte (tali che hanno indotto il Tribunale di Udine – con decisione del 30 ottobre 2014, in www.ilcaso.it - a rimettere la questione alla Corte di Giustizia dell'Unione Europea, con il seguente quesito: *“se i principi e le norme contenuti nell'art. 4 paragrafo 3  del TUE e nella direttiva 2006/112/CE del Consiglio, cos  come gi  interpretati nelle sentenze della Corte di Giustizia 17.8.2008, in causa C-132/06, 11.12.2008 in causa n  C-174/07 e 29.3.2012 in causa C-500/10, debbano essere altres  interpretati nel senso di rendere incompatibile una norma interna (e, quindi, per quanto riguarda il caso qui in decisione un'interpretazione degli artt. 162 e 182ter legge fall.) tale per cui sia ammissibile una proposta di concordato preventivo che preveda, con la liquidazione del patrimonio del debitore, il pagamento soltanto parziale del credito dello Stato relativo all'IVA qualora non venga utilizzato lo strumento della transazione fiscale e non sia prevedibile per quel credito – sulla base dell'accertamento di un esperto indipendente e all'esito del controllo formale del Tribunale – un pagamento maggiore in caso di liquidazione fallimentare*) in ordine alla non disponibilit  di un tributo che non sarebbe percepito in sede esecutiva o fallimentare e prescindendo dalla natura giuridica del concordato, ove manca una disposizione del diritto *tout court*, essendo il risultato falcidiante l'effetto di una votazione e della imposizione del principio maggioritario, non vi   dubbio che la *ratio* invocata dalla Suprema Corte, non pu  essere utilizzata per giustificare la regola della intangibilit  (*rectius* non

falcidiabilità) del diverso tributo di natura diretta data dalle ritenute fiscali;

rilevato che l'estensione precettiva *tout court* dei limiti individuati dall'art. 182 *ter* l.f. nell'ipotesi di concordato privo della transazione fiscale, equivarrebbe ad attribuire una connotazione illogica al sillogismo fondante espresso dalla stessa Suprema Corte, ovvero la non vincolatività dell'istituto richiamato nell'ipotesi di concordato;

osservato come neppure la asserita *ratio* equiparativa tra la disciplina dell'IVA a quella delle ritenute fiscali invocata dalla Agenzia delle Entrate convince – ovvero la altruità delle somme di denaro incamerate dall'imprenditore – posto che il meccansimo di sostituzione impositiva non determina l'attribuzione del diritto dominicale delle somme dovute all'Erario al lavoratore – anche alla luce dell'effetto confusorio che si verifica con l'acquisizione delle somme di denaro - ma comporta l'obbligo giuridico in capo al sostituto-datore di lavoro di destinare una somma – percentualmente collegata alla retribuzione – a favore dell'Erario per fini contributivi (sul punto determinanti paiono Cass. pen., 25 maggio 2011, n. 37954 e Cass. pen., S.U. 27 ottobre 2004 le quali hanno escluso il reato di appropriazione indebita, nell'ipotesi di omesso versamento delle ritenute da parte del datore di lavoro, sull'assunto della mancanza della altruità del bene);

condiviso quanto rilevato dalla parte ricorrente, ovvero che la stessa relazione ministeriale di accompagnamento al decreto n. 78/2012 limiti l'obbligo dell'integrale pagamento delle ritenute operate e non versate all'interno della transazione fiscale (*“la normativa di cui al comma 2 prevede, alla lettera a), che in sede di transazione fiscale, anche le somme relative a ritenute operate e non versate sia oggetto esclusivamente di un'eventuale dilazione e non di falcidia, al pari dell'intera imposta sul valore aggiunto [...] la misura consente, altresì, di assicurare trasparenza nei rapporti tra il contribuente che acceda alla transazione ed i prestatori d'opera di cui si è avvalso il sulle retribuzioni ha operato le ritenute”*);

rimarcata la natura eccezionale della disposizione (art. 182 *ter* l.f.) e, dunque, la sua non applicabilità analogica;

ritenuto, in conclusione, ammissibile giuridicamente il concordato preventivo proposto;

constatato che il programma di liquidazione consiste sostanzialmente nella vendita delle rimanenze di magazzino, utilizzo della liquidità ricavata dalla alienazione della merce di magazzino già effettuata, incasso di un credito per rimborso Ires, utilizzo di disponibilità liquide e versamento di € 150.000,00 da parte dell'accollante S. B. (di cui € 50.000,00 sono già stati garantiti con pegno su libretto di deposito), ad opera del designando liquidatore e sotto il controllo del commissario giudiziale, ai sensi dall'art. 185 l.f., individuandosi nel Giudice Delegato alla procedura il destinatario delle sole comunicazioni informative rivolte all'ufficio;

considerato, invece, quanto ai beni mobili apparire opportuno che le relative modalità di vendita risultino rispettose dei limiti fissati dalla legge, operandosi in maniera conforme al modello dell'esecuzione forzata mobiliare di diritto comune;

rilevato doversi pertanto disporre che il Liquidatore provveda:

– a dare corso alle attività di liquidazione dei beni sopra menzionate nonché al compimento di tutte le attività accessorie

necessarie o utili a tal fine, nel rispetto di quanto previsto dagli artt. 105 a 108 *ter* l.f. nelle parti compatibili con il programma suddetto,

– ad acquisire il parere del Comitato dei Creditori e del Commissario Giudiziale, oltre che a notificare il Giudice Delegato prima di compiere qualsiasi atto eccedente l'ordinaria amministrazione ovvero di procedere alla nomina di avvocati, coadiutori o ausiliari tecnici,

– a riscuotere i crediti di competenza della proponente,

– a redigere e depositare in Cancelleria un elenco aggiornato delle passività, previa audizione del Commissario Giudiziale,

– a distribuire le disponibilità liquide tra i creditori concorrenti secondo l'ordine previsto nella proposta omologata, con maggiorazione degli interessi nel frattempo maturati in favore dei crediti muniti di privilegio o di ipoteca, non appena perfezionati i singoli atti di liquidazione, tenendo conto delle spese di procedura già sostenute e prevedibilmente da sostenere che possano eccedere le disponibilità dell'apposito fondo spese già in essere, previa formazione di piani di riparto da sottoporre al parere del Commissario Giudiziale e del Comitato dei Creditori,

– ad effettuare i pagamenti ai singoli creditori concordatari mediante bonifico bancario o assegno circolare, con successiva trasmissione al Commissario Giudiziale ed al Comitato dei Creditori di copia della relativa documentazione,

– a depositare le somme relative al pagamento di soggetti irreperibili ovvero di crediti eventualmente oggetto di contestazione in distinti libretti di deposito bancario da accendere presso un istituto bancario di fiducia, intestati alla procedura con indicazione nominativa del creditore cui si riferiscono e vincolati all'ordine del Giudice Delegato,

– a richiedere al Giudice Delegato lo svincolo degli importi in esame, su richiesta dell'interessato corredata, in ipotesi di crediti contestati, della documentazione relativa alla definizione delle relative controversie con sentenza passata in giudicato o con atto di transazione,

– a dare notizia al Giudice Delegato delle eseguite operazioni di riparto mediante apposite e documentate relazioni,

– a predisporre ogni semestre una relazione sullo stato della liquidazione, contenente l'indicazione delle iniziative assunte e di ogni altra circostanza relativa all'espletamento dell'incarico, da depositare in Cancelleria e da comunicare al Commissario Giudiziale, al legale rappresentante della debitrice ed al Comitato dei Creditori, che potranno presentare osservazioni,

– ad informare tempestivamente il Giudice Delegato, il Commissario Giudiziale ed il Comitato dei Creditori di ogni circostanza suscettibile di determinare l'impossibilità di pervenire alla corretta attuazione del piano,

– a presentare infine il conto della gestione, ai sensi dell'art. 116 l.f., una volta ultimato l'incarico;

ritenuto, per ciò che attiene alla scelta del liquidatore, opportuno nominare la dr.ssa G. D., vista la espressa indicazione data dalla parte ricorrente (tale da rendere la designazione parte integrante della proposta concordataria) anche alla luce del fatto che ella presenta le necessarie caratteristiche ed attitudini professionali a gestire l'incarico, insite nella iscrizione all'albo dei commercialisti ed evincibili dai risultati ottenuti in altre procedure concordatarie ove è stata designata;

considerato, infine, doversi provvedere alla nomina dei componenti del Comitato dei Creditori, in applicazione dei criteri previsti dal secondo comma dell'art. 40 l.f., in forza dei quali appare, quindi, opportuno inserire nel predetto organo un rappresentante degli istituti di credito, individuato nella Banca *, un fornitore individuato nella “* s.r.l.” e un istituto pubblico individuato nell’Inps di Rovigo;
ritenuto, pertanto, doversi individuare i menzionati componenti ** disponendosi che il Presidente del Comitato sia nominato dai suddetti soggetti come previsto dal terzo comma della medesima norma appena citata

P. Q. M.

OMOLOGA il concordato preventivo proposto dalla “N.S. s.r.l. unipersonale”, con sede legale ad Este (Padova), via*
omissis

Rovigo, 26 maggio 2015

Il Giudice Estensore

Il Presidente