



## Tribunale di Monza Sezione III civile - Fallimentare

riunito nella camera di consiglio del giorno **2 ottobre 2013** nelle persone di

Dott. <b>Mirko BURATTI</b>	Presidente relatore
Dott.ssa <b>Caterina GIOVANETTI</b>	Giudice
Dott.ssa <b>Cinzia FALLO</b>	Giudice

ha pronunciato il seguente

### **DECRETO**

Nel procedimento per la revoca dell'ammissione alla procedura di concordato preventivo  
di

**N. S. s.r.l., in liquidazione**, con sede in *omissis*,

\*\*\*\*\*

### **Il Tribunale**

esaminati gli atti ed udita la relazione del Giudice Delegato;  
rilevato in fatto che:

Con ricorso depositato in data 13 marzo 2013, N. S. s.r.l., in liquidazione, aveva proposto domanda per l'ammissione dell'impresa alla procedura di concordato preventivo, ai sensi dell'articolo 160 L.F., offrendo ai propri creditori di adempiere integralmente alle obbligazioni prededucibili e privilegiate fino all'ottavo grado ed in parte a quelle privilegiate residue e chirografarie, suddivise in tre classi (privilegio fino al 18° grado, creditori e banche non garantite e banche con garanzia), con percentuali comprese tra il 24% ed il 11.50%.

Il piano concordatario, con contenuto prettamente liquidatorio, si basava sulla ristrutturazione dell'indebitamento, mediante cessione integrale dell'attivo societario (in un arco temporale di tre anni), costituito principalmente da crediti commerciali e fiscali, dai proventi derivanti da due contratti di affitto di rami aziendali finalizzati alla successiva cessione e dalla cessione del modesto magazzino.

Il risultato ipotizzato era l'incasso nell'arco del triennio di risorse da destinare al soddisfacimento dei creditori per complessivi € 500.000 circa.

In particolare, per quanto riguarda i crediti commerciali, quantificati nell'importo di € 287.000 circa, veniva evidenziato che erano stati in parte già incassati, mentre per la restante parte sarebbe stato prevedibile un regolare adempimento, trattandosi di clienti assolutamente solvibili. In ogni caso, era stato stanziato un fondo rischi prudenziale dell'importo di € 41.338 per una posizione in contenzioso e prevista una svalutazione ulteriore del 5% per tutti gli altri crediti.

Relativamente ai contratti di affitto di ramo d'azienda, quello di maggior durata prevedeva la scadenza al 31 dicembre 2015 ed un corrispettivo annuale crescente, con facoltà per la società titolare di esercitare il diritto di riscatto verso un corrispettivo predeterminato deducendo a titolo di acconto gli importi già versati per le rate di canone.

Con decreto assunto alla camera di consiglio del 7 maggio 2013, il Tribunale aveva dichiarato aperta la procedura di concordato preventivo, nominando quale Commissario Giudiziale il dott. E. G.

In data 10 settembre 2013, il Commissario procedeva a segnalare al Giudice Delegato l'esistenza di criticità in ordine al trattamento dei crediti privilegiati collocati al grado 18° (per i quali era previsto il pagamento della percentuale del 24%, valore superiore a quello di prevedibile realizzo netto in ipotesi di liquidazione fallimentare dei beni su cui gravava la prelazione, come attestato

dalla relazione giurata di stima del Dott. M. D.), in quanto in tale categoria era stato compreso anche il credito dello Stato per ritenute alla fonte (per un valore pari ad € 419.571,91).

In considerazione del fatto che l'attivo disponibile, in caso di pagamento integrale di tale credito, appariva insufficiente a garantire il pagamento dei creditori chirografari e che tale condizione era idonea a determinare le conseguenze di cui all'art. 173 L.F., con decreto collegiale del 17 settembre 2013, veniva disposta la convocazione della società debitrice all'udienza camerale per la revoca dell'ammissione al concordato e per la dichiarazione di fallimento.

All'udienza del 2 ottobre 2013, N. S. s.r.l., in liquidazione, si è costituita e si è opposta alla dichiarazione di fallimento affermando che il divieto di falcidia del credito Iva e per ritenute alla fonte costituisce un limite imposto esclusivamente nell'ambito della proposta di transazione fiscale che non può essere esteso, in via analogica, alla disciplina generale del concordato preventivo perché determinerebbe una deroga sostanziale all'ordine di soddisfazione dei privilegi non consentita dal punto di vista sistematico e costituzionale ed impedirebbe all'amministrazione finanziaria la possibilità di esprimersi, attraverso il voto, in ordine alla convenienza della proposta concordataria rispetto all'alternativa fallimentare, convenienza attestata nella relazione ex articolo 160 L.F.. N. S. s.r.l., in liquidazione, ha chiesto, di conseguenza, la remissione degli atti sul punto alla Corte Costituzionale.

Il Pubblico Ministero ha chiesto che venga dichiarato il fallimento della società debitrice.

### IN DIRITTO

Si deve ritenere che si sono realizzati i presupposti per la revoca dell'ammissione alla procedura di concordato preventivo.

La società proponente sostiene che sia possibile formulare un piano concordatario che preveda la falcidia di crediti erariali, senza la necessità di ricorrere al procedimento della transazione fiscale.

L'art. 182 *ter* L.F. attribuisce al debitore che presenta domanda di ammissione al concordato preventivo la facoltà, in deroga al principio dell'indisponibilità dei crediti tributari, di introdurre la procedura di transazione per i crediti di natura fiscale in modo da ottenere l'accertamento in via definitiva delle pretese fiscali, consolidando il debito fiscale, e la risoluzione di ogni contenzioso con l'Amministrazione finanziaria.

La norma, tuttavia, esclude la possibilità del pagamento parziale dell'Iva e delle ritenute operate e non versate, relativamente alle quali "la proposta può prevedere esclusivamente la dilazione del pagamento".

La Suprema Corte ha affermato, in proposito, che, pur essendo riconosciuta al debitore in concordato preventivo la possibilità di non attivare necessariamente lo strumento processuale della transazione fiscale, anche in presenza di debiti per Iva, la previsione dell'intangibilità dell'Iva non ha natura di norma processuale, legata allo specifico procedimento di transazione fiscale, ma si tratta di una norma sostanziale relativa al trattamento dei crediti destinata ad operare anche al di fuori del ristretto ambito del procedimento di transazione fiscale e, quindi, applicabile alla procedura concordataria indipendentemente dall'accesso o meno del debitore alla transazione fiscale (Cass. 4 novembre 2011 n. 22931).

Siffatta asserzione, pur criticata da parte della dottrina e della giurisprudenza di merito, è giustificata dall'intento del legislatore di agevolare l'attività di riscossione dei crediti tributari in caso di crisi o insolvenza dell'imprenditore e dalla particolare natura dei crediti erariali.

Si consideri, infatti, che, come è stato osservato, quando l'imprenditore omette il pagamento dell'IVA o delle ritenute, in realtà si appropria di risorse non sue, ma proprie dell'Erario, "addebitate al cessionario della prestazione in caso di IVA e che avrebbe dovuto versare in luogo del dipendente/collaboratore sostituito in caso di ritenute. Così facendo, l'imprenditore, anziché gestire transitoriamente e provvisoriamente dette somme, se ne è indebitamente appropriato, quando -al momento in cui si verificava il presupposto impositivo- dette somme andavano riversate tempestivamente all'Erario. Tale omissione comporta un credito per l'Agenzia delle Entrate (oltre che per sanzioni e interessi) che deve godere di trattamento differenziato rispetto agli altri creditori e che giustifica un trattamento differenziato per detto creditore rispetto agli altri creditori in caso di presentazione della domanda di concordato" (Trib. Mi 22.11.2012).

D'altra parte, come sottolinea la Suprema Corte "non avrebbe alcuna giustificazione... che il legislatore abbia inteso lasciare alla scelta discrezionale del debitore assoggettarsi all'onere dell'integrale pagamento dell'IVA..., optando per la transazione fiscale oppure avvalersi della possibilità di proporle un pagamento parziale decidendo per il concordato senza transazione".

Infatti, se fosse rimesso alla volontà del debitore il trattamento da riservare al credito Iva, ciò determinerebbe una disparità di trattamento dei medesimi crediti a seconda che venga utilizzato o meno lo strumento della transazione fiscale (da antergato al pari di un credito prededucibile, salva la dilazione, a postergato a quasi tutti gli altri crediti di rango privilegiato).

L'inammissibilità della falcidia del credito Iva è stata ribadita anche da Cass. 16 maggio 2012 n.7667.

Analoghe considerazioni valgono per le ritenute alla fonte.

L'interpretazione opposta, che consentisse il pagamento non integrale di tali crediti rimesso all'arbitrio del debitore, comporterebbe una lettura di fatto abrogante della norma che prevede l'intangibilità del credito IVA e per ritenute non versate e che fa salva solo la possibilità di dilazione, facendo sorgere dubbi di razionalità del sistema e di conformità ai principi costituzionali ancora più pregnanti rispetto alla tesi criticata.

E' pur vero che l'attivazione della procedura di transazione fiscale comporta per il debitore, a fronte dell'onere del maggior esborso per assicurare il pagamento integrale dell'Iva e delle ritenute alla fonte, la possibilità definire la propria posizione complessiva nei confronti dell'Amministrazione finanziaria, ponendo termine alle eventuali liti già pendenti e prevenendo il rischio di subire ulteriori accertamenti, con l'effetto di "consolidare il debito fiscale", tuttavia tale peculiarità non costituisce una valida argomentazione per relegare al limitato ambito della transazione fiscale la regola del pagamento integrale dei suddetti debiti erariali. Infatti, è di tutta evidenza che, se fosse consentito al debitore di esercitare discrezionalmente il potere di scegliere se assoggettarsi all'integrale pagamento dell'IVA, optando per la transazione fiscale, oppure avvalersi della possibilità di proporle un pagamento parziale del debito erariale nell'ambito di un concordato senza transazione, l'indubbio vantaggio che deriverebbe dall'opzione concordataria, attraverso la quale il debitore può falcidiare a piacimento il credito fiscale, renderebbe scarsamente conveniente l'alternativa transattiva, precludendone in concreto la sua praticabilità, con la conseguenza di determinare la facile elusione del dettato normativo di cui all'art. 182 *ter*, 1° comma, L.F..

Peraltro, la regola secondo cui l'imprenditore che presenta un piano concordatario deve necessariamente prevedere l'integrale pagamento del credito erariale per Iva e ritenute operate e non versate, non pone, in realtà, alcuna deroga al sistema della graduazione ordinaria dell'ordine delle cause legittime di prelazione: la previsione del pagamento integrale obbligatorio non sottrae il credito erariale al regime della concorsualità, cioè all'ordine dei privilegi ed ai tempi dei pagamenti con i riparti ordinari, né introduce un'ipotesi di prededuzione (posto che manca una previsione normativa espressa che qualifichi il credito come tale), ma impone una sorta di precondizione all'ammissibilità del concordato, nel senso che occorre procedere all'attribuzione allo Stato delle risorse di sua esclusiva pertinenza per Iva e ritenute prima di poter accedere a qualsiasi ipotesi di accordo concorsuale con gli altri creditori.

Ne deriva che, una volta assolta la precondizione, il ricavato della liquidazione del patrimonio deve essere ripartito tra i creditori concorsuali sempre nel rispetto dell'ordine dei privilegi.

Nella fattispecie, l'impresa debitrice non contesta che le risorse messe a disposizione risultano insufficienti a permettere il soddisfacimento dei creditori secondo le previsioni del piano concordatario, dal momento che il pagamento integrale del credito IVA e per ritenute, in assenza di apporti esterni, non consente il pagamento di una quota non irrisoria dei crediti chirografari.

Tale criticità rende in concreto non realizzabile il concordato.

La prospettata questione di incostituzionalità in ordine al fatto che, mancando o venendo meno i requisiti di ammissibilità al concordato, si impedirebbe alla pubblica amministrazione di valutare in concreto la convenienza della proposta concordataria che prospetta la soddisfazione del credito per Iva e ritenute alla fonte in misura pari al valore dei beni su cui grava il privilegio ed in misura superiore a quanto ricavabile nell'alternativa fallimentare, appare manifestamente infondata in quanto la valutazione di convenienza che non solo la pubblica amministrazione, ma tutto il ceto creditorio è chiamato ad esprimere attraverso il meccanismo del voto a maggioranza è

subordinata al superamento da parte della proposta concordataria del preventivo controllo formale di legittimità e ritualità della procedura da parte del Tribunale.

Pertanto, il Tribunale ritiene di dover provvedere alla revoca dell'ammissione alla procedura di concordato preventivo.

**P.Q.M.**

1. dispone la revoca dell'ammissione alla procedura di concordato preventivo dell'impresa N. S. s.r.l., in liquidazione;
2. stabilisce che del presente decreto sia data comunicazione, a cura della Cancelleria, alle parti ed all'ufficio del registro delle imprese per l'annotazione.

Monza, 2° ottobre 2013.

Il Cancelliere

Il Presidente estensore  
dott. Mirko Buratti

IL CASO.it