

Tribunale di Pescara –Presupposto di ammissibilità della falcidia dell'IVA in sede di accordo di ristrutturazione dei debiti ex art 7 della Legge 3/2012.

Tribunale di Pescara, 22 ottobre 2017 – Giudice delegato Fortieri Anna.

Crisi da sovrindebitamento – Ristrutturazione di debiti - Piano di accordo - Falcidia dell'IVA – Migliore convenienza rispetto all'alternativa liquidatoria – Ammissibilità – Conformità con le prescrizioni dell'UE.

In materia di trattamento dell'IVA, dovendosi prediligere una interpretazione delle disposizioni che la concernono che sia conforme alle prescrizioni dell'Unione Europea, così come declinate nella sentenza 7 aprile 2016 della Corte di Giustizia laddove valorizza il miglior realizzo in concreto possibile, si deve ritenere, con riferimento ad un accordo di ristrutturazione dei debiti, che il divieto di falcidia di quel tributo, previsto dall'art. 7, primo comma, della Legge 3/2012, faccia implicitamente salva l'ipotesi che il piano preveda un trattamento migliore rispetto a quello consentito dall'alternativa liquidatoria di cui all'art. 14 *ter* della medesima legge [nello specifico, il tribunale, considerato che dalla relazione dell'O.C.C. risultava sia l'incapienza dei beni oggetto del privilegio di cui all'art. 2752, secondo comma, c.c., sia la maggior convenienza dell'accordo, ha dichiarato ammissibile la relativa proposta nonostante prevedesse la falcidia dell'IVA.



TRIBUNALE DI PESCARA

Il Giudice delegato alla procedura di soluzione della crisi sa sovraindebitamento,
dott.ssa Anna Fortieri

visto il ricorso proposto ex artt. 6 e seguenti della legge 3/2012 ai fini della omologa
dell'accordo di ristrutturazione dei debiti da

visti i documenti prodotti e la relazione dell'O.C.C.

OSSERVA

il sig. _____, residente in _____ a, ricorre al Tribunale ai sensi dell'articolo 6 e
ss della legge n. 3 del 2012;

a) sui requisiti di ammissibilità di cui all'articolo 7 comma 1 della citata legge:

Sotto il profilo soggettivo:

1. l'istante è un agente di commercio, titolare di partita IVA, che rispetta i parametri di
esenzione di cui all'articolo 1 del RD 267/1942 e non è soggetto ad altre procedure
concorsuali;

2. non ha fatto ricorso, come da atto anche il professionista nella sua relazione, allo
strumento di cui alla legge 3/2012 nei cinque anni antecedenti il deposito del presente
ricorso;

3. non ha subito provvedimenti di cui agli articoli 14 e 14 bis legge 3/2012;

Sulla completezza della documentazione prodotta:

Il ricorso depositato prevede la soddisfazione di un unico creditore, _____,
e nei cui confronti esiste una esposizione debitoria totale di € 139.633,46.

Esulano, infatti, dalla proposta di soluzione della crisi le esposizioni bancarie nei
confronti di _____ e _____, rispettivamente per un fido di €
5.000,00 e di € 3.000,00, oltre prestito personale per € 12.000,00, regolarmente
utilizzati.



La proposta prevede, quindi, il pagamento del debito da imposta per IVA nella misura di € 34.353,11, oltre € 4.000 circa, iva inclusa, per il compenso dell'OCC.

Non viene, invece, considerato il debito IVA per l'anno 2015, per € 14.549,77, atteso che il sovraindebitato ha in essere, con l'istituto di credito, un piano di rientro rateale in 20 rate.

Il professionista ha attestato l'inesistenza di beni immobili e di beni mobili che possano rivestire qualche interesse ai fini della procedura, ha, quindi, attestato l'incapienza dei beni sui quali insistono i diritti di prelazione vantati dall'Erario per il credito sopra indicato, a soddisfare crediti in misura superiore a quella garantita ("assicurare una soddisfazione in misura non inferiore a quella realizzabile in caso di liquidazione dei beni").

L'unica questione di ammissibilità da analizzare in relazione alla presente proposta si pone, in relazione ai limiti del trattamento del credito IVA previsti dal primo comma, terzo periodo, dell'art. 7 L. n. 3 del 2012 che così recita: *"In ogni caso, con riguardo ai tributi costituenti risorse proprie dell'Unione europea, all'imposta sul valore aggiunto ed alle ritenute operate e non versate, il piano puo' prevedere esclusivamente la dilazione del pagamento"*.

La rigida e letterale applicazione di tale principio renderebbe inammissibile la proposta.

Tuttavia, la questione va affrontata alla luce delle recenti novità che in materia si sono verificate in ambito concordatario e che sono state oggetto di un vivace dibattito a livello giurisprudenziale e dottrinario in ordine alla possibilità di "falcidia" dell'IVA.

Come già evidenziato, il tenore letterale del primo comma dell'art. 7 L. n. 3 del 2012 sembrerebbe confinare la possibilità di trattamento dell'IVA alla sola dilazione di pagamento, in maniera analoga a quanto previsto dalla disposizione contenuta nell'art. 182-ter L.F. nel testo anteriore alla modifica di cui alla legge di bilancio 2017.

La Suprema Corte ha evidenziato come la circostanza di una autonoma previsione normativa nella legge 3/2012 fosse sintomatica di autonomia delle procedure per la soluzione della crisi da sovraindebitamento rispetto alla procedura concordataria e, in particolare, della impossibilità di estensione automatica della regola di cui all'art. 182-ter al sovraindebitamento (sul punto le Sezioni Unite 2016 hanno, infatti, rilevato che l'applicazione della regola concordataria al procedimento di composizione



della crisi da sovraindebitamento ne ha richiesto l'espressa previsione nella L. 27 gennaio 2012, n. 3, art. 7).

Per il concordato, il novellato art. 182-ter L.F. consente la falcidiabilità dell'IVA nella misura in cui il piano preveda la transazione fiscale.

Ebbene, poiché l'istituto della transazione fiscale è estraneo alla procedura di sovraindebitamento - e, del resto, l'art. 182-ter (nella precedente, come nella attuale formulazione) esordisce con il riferimento al "piano di cui all'art. 160" - escludere che l'imprenditore sotto soglia rispetto ai parametri di cui all'art. 1 l.f. o l'imprenditore agricolo (salvo per questi l'accesso agli AdR) o il professionista, possano accedere alla possibilità di pagamento non integrale dell'IVA, quando tale possibilità è concessa all'imprenditore fallibile dall'art. 182 ter L.F., potrebbe generare dubbi di costituzionalità.

Posto, dunque, che nessun rilievo potrà avere nell'ambito della procedura di accordo ex art. 7 L. n. 3 del 2012, l'art. 182-ter L.F., ne deriva la necessità di valutare in quale misura, sulla lettura della previsione del primo comma dell'art. 7 L. n. 3 del 2012 in tema di IVA, possa incidere la sentenza del 7 aprile 2016 della Corte di Giustizia UE.

Con la richiamata sentenza, la Corte di Giustizia UE ha ritenuto che "l'ammissione di un pagamento parziale di un credito IVA, da parte di un imprenditore in stato d'insolvenza, nell'ambito di una procedura di concordato preventivo" non contrasta con gli obblighi degli Stati membri di garantire il prelievo integrale dell'IVA sul territorio nonché con la necessità di assicurare la riscossione effettiva delle risorse proprie dell'Unione perché la procedura di concordato preventivo prevista dalla normativa italiana consente allo Stato membro interessato di accertare se, "a causa dello stato di insolvenza dell'imprenditore, non possa recuperare il proprio credito IVA in misura maggiore".

Dunque, la Corte di Giustizia pur confermando, in linea di principio, la regola di intransigenza, valorizza, al contempo, la necessità per gli Stati membri di garantire una riscossione effettiva delle risorse proprie dell'Unione ovvero il miglior realizzo in concreto possibile, secondo un principio generale che deve trovare applicazione in qualsiasi procedura concorsuale nella quale sia accertata l'incapienza del patrimonio del debitore e purché ricorrano le seguenti condizioni:

-che la procedura preveda serie garanzie procedurali quali l'attestazione di "un esperto indipendente" che confermi che il credito IVA non riceverebbe un trattamento migliore nel caso di fallimento del debitore;

- che vi sia la possibilità di voto contrario da parte dell'ente preposto alla riscossione del tributo da parte dello Stato membro interessato che non concordi con le conclusioni dell'esperto indipendente;

- che, infine, sussista la successiva possibilità di una opposizione che solleciti il controllo giurisdizionale.

È evidente come dette cautele ricorrano tanto nel concordato preventivo, quanto nella procedura di accordo per la soluzione della crisi da sovraindebitamento, con la conseguenza che può inferirsi che il trattamento dell'IVA nella procedura di sovraindebitamento risente in modo diretto (ovvero senza il limite posto dal successivo intervento legislativo attuato con la riforma dell'art. 182-ter attuata con la legge di bilancio 2017) della pronuncia della Corte di Giustizia e della interpretazione che ne deriva dei principi contenuti negli articoli 2, 250, paragrafo 1, e 273 della direttiva IVA nonché dall'articolo 4, paragrafo 3, TUE.

Tali articoli pongono, infatti, il principio che gli Stati membri hanno l'obbligo di adottare tutte le misure legislative e amministrative atte a garantire il prelievo integrale dell'IVA nel loro territorio (sentenze Commissione/Italia, C 132/06, EU:C:2008:412, punto 37; B.C., C 500/10, EU:C:2012:186, punto 20; Åkerberg Fransson, C 617/10, EU:C:2013:105, punto 25, e WebMindLicenses, C 419/14, EU:C:2015:832, punto 41), laddove, però, non sia possibile il prelievo integrale, gli stati membri possono/devono, comunque, garantire il miglior prelievo possibile, per come accertato nell'ambito di un procedimento dotato delle cautele sopra elencate, e, dunque, perseguire la migliore soddisfazione del credito rispetto alla alternativa liquidatoria (fallimentare ma anche quella ex art. 14-ter L. n. 3 del 2012).

Detta verifica non si esaurisce, però, nell'accertamento di incapienza dei beni sui quali sussiste la causa di prelazione, essendo tale accertamento, nell'ottica della Corte, da considerare unitamente al diritto di voto e alla possibilità di opposizione, con conseguente controllo giurisdizionale, ai fini della verifica della impossibilità di migliore sorte alternativa del credito (in questo senso anche le Sezioni Unite 2016 che hanno osservato come la Corte di giustizia dell'Unione Europea abbia ritenuto possibile la falcidiabilità del credito IVA in sede di concordato preventivo, in ragione della serietà del procedimento destinato a verificare l'impossibilità di una migliore soddisfazione della pretesa tributaria in caso di fallimento).

Si condivide sul punto quanto affermato dalla più recente giurisprudenza di merito (*Trib. Pistoia Sez. fall., Sent., 26/04/2017*), ossia che, evocare in via esclusiva la clausola di accesso generalmente prevista dal comma II dell' *art. 160 l.f.* (così l'art. 182-ter nel testo vigente) significa, invece, trattare l'IVA alla stregua di qualsivoglia credito privilegiato e, dunque, ignorare la sua specificità alla stregua del principio primario ed esplicito di cui agli articoli 2, 250, paragrafo 1, e 273 della direttiva IVA nonché dall'articolo paragrafo 3, TUE.

Ebbene, poiché, in via generale e per costante giurisprudenza dell'Unione europea, sussiste l'obbligo per il giudice nazionale di far ricorso a tutte le risorse ermeneutiche disponibili al fine di conseguire il risultato voluto dall'ordinamento dell'Unione europea, contribuendo all'adeguamento dell'ordinamento interno all'ordinamento sovranazionale ed alla realizzazione del processo di integrazione interordinamentale, ne consegue che nell'interpretare la disposizione contenuta nell'art. 7. co. I, terzo periodo, della *L. n. 3 del 2012*, in materia di trattamento dell'iva, si dovrà prediligere una interpretazione conforme alle prescrizioni del diritto dell'Unione europea in materia di IVA, così come declinati nella sentenza del 7 aprile 2016 della Corte di Giustizia UE, condividendosi, ancora una volta, l'affermazione della già richiamata pronuncia del Tribunale di Pistoia, della possibilità di una interpretazione della norma conforme al diritto dell'Unione europea come esplicitato dalla sentenza del 7 aprile 2016 della Corte di Giustizia UE.

Può allora ritenersi che il divieto di falciatura dell'IVA previsto dall'art. 7 faccia implicitamente salva l'ipotesi che la proposta preveda un trattamento migliore rispetto a quello consentito dalla alternativa liquidatoria di cui all'art. 14-ter, esprimendo così la regola generale rispetto alla quale l'eccezione deve ritenersi non esclusa, ma implicita.

Applicando i principi appena enunciati alla proposta di accordo formulata nel caso concreto, deve concludersi che la presente proposta deve ritenersi ammissibile anche sotto lo specifico profilo esaminato posto che dalla relazione dell'O.C.C. risulta, oltre all'attestazione di incapacienza dei beni oggetto del privilegio generale di cui *all'art. 2752, co. 2, c.c.*, anche la attestazione di maggiore convenienza dell'accordo rispetto alla alternativa liquidatoria, (si veda pag.8 dell'attestazione).

Ritenuto pertanto che la proposta così come formulata deve ritenersi completa e quindi ammissibile e di doversi fissare l'udienza prescritta dall'articolo 10 della legge 3/2012 in quanto la norma impone darsi luogo al contraddittorio con tutti i creditori, cui va

comunicata, oltre la data dell'udienza fissata, anche la documentazione prescritta al fine di prendere conoscenza integrale della proposta.

Considerato che il comma 3 dell'articolo 10 citato stabilisce che il Giudice, in assenza di iniziative o atti in frode ai creditori, dispone che, per non oltre centoventi giorni, non possono, sotto pena di nullità, essere iniziate o proseguite azioni esecutive individuali né disposti sequestri conservativi né acquistati diritti di prelazione sul patrimonio del debitore che ha presentato la proposta di accordo, da parte dei creditori aventi titolo o causa anteriore e che la sospensione non opera nei confronti dei titolari di crediti impignorabili e che durante il periodo previsto dal comma 3, le prescrizioni rimangono sospese e le decadenze non si verificano.

P.Q.M.

Fissa ai sensi dell'articolo 10 della legge 3/2012 l'udienza del **7 dicembre 2017 ore 12:00.**

Ordina per la medesima udienza la convocazione dei creditori davanti al G.D. L'adunanza avrà luogo nell'aula al piano terzo ala C del Palazzo di Giustizia. dispone che a cura del professionista nominato sia data comunicazione della proposta e del presente decreto a tutti i creditori entro il 07.11.2017 con termine ai creditori per la manifestazione delle loro dichiarazioni di consenso/dissenso fino al 22.11.2017; dispone che alla scadenza del termine per la manifestazione dei voti il professionista nominato provveda tempestivamente agli adempimenti di cui all' art. 12, co. 1 L. n. 3 del 2012, al fine di inviare a questo giudice la relazione sui voti, le eventuali contestazioni e l'attestazione definitiva di fattibilità entro il 4.12.2017; dispone che la proposta e il decreto di fissazione dell'udienza siano pubblicati sul sito www.procedure.it, a cura del professionista nominato; dispone che, sino al momento in cui il provvedimento di omologazione non diventi definitivo, non possono, sotto pena di nullità, essere iniziate o proseguite azioni esecutive individuali, né disposti sequestri conservativi né acquistati diritti di prelazione sul patrimonio del debitore che ha presentato la proposta di accordo, da parte di creditori aventi titolo o causa anteriore.

manda alla Cancelleria per gli adempimenti di competenza.



Invita l'OCC a depositare (qualora non vi abbia già provveduto) la documentazione relativa alla presentazione della proposta all'agente della riscossione e agli uffici fiscali ex art. 9 comma 1, terzo periodo L. n. 3 del 2012 .

Pescara, 19 ottobre 2017

Il Giudice delegato

Dott.ssa Anna Fortieri

Fallimenti e Società.it

