

Procedure concorsuali e Diritto fallimentare

Falcidiabile l'Iva anche nelle procedure di sovraindebitamento

di **Silvia Zenati**

Sentenza Corte Costituzionale, 22 ottobre 2019, n. 245/19, depositata il 29 novembre 2019

Parole chiave

Crisi da sovraindebitamento – ammissibilità della riduzione dell'Iva – questione di legittimità costituzionale

Massima

L'art. 7, comma 1, Legge n. 3/2012, che vieta la falcidia dell'Iva, consentendone unicamente la dilazione del pagamento, contrasta con il principio di uguaglianza di cui all'art. 3 Cost.

Disposizioni applicate art. 7, comma 1, Legge n. 3/2012, art. 3 Cost.

La sentenza in commento è stata pronunciata dalla Corte Costituzionale nel giudizio di legittimità costituzionale dell'art. 7 comma 1, terzo periodo, Legge 27 gennaio 2012, n. 3, promossa dal Tribunale di Udine con riferimento agli art. 3 e 97 Cost., in un giudizio avente ad oggetto un ricorso per l'omologa di un accordo di composizione della crisi da sovraindebitamento, nel corso del quale occorreva verificare la presenza dei requisiti pregiudiziali previsti dagli art. 7, 8 e 9 della citata Legge n. 3/2012.

Nel ricorso era stata indicata tra le poste di credito privilegiate, oggetto della falcidia proposta dal debitore, una somma a titolo di imposta sul valore aggiunto (Iva) garantita dal privilegio generale mobiliare di cui all'art. 2752 comma 3 c.c. Tale previsione di piano risultava in conflitto col disposto dell'art. 7, comma 1, Legge n. 3/2012, ai sensi del quale il piano può prevedere esclusivamente la dilazione del pagamento dell'Iva.

Ciò risulta in contrasto con quanto previsto in materia di Iva dall'ordinamento dell'Unione Europea, come interpretata dalla sentenza della Corte di Giustizia 7 aprile 2016, C-546/2014 Degano Trasporti s.a.s., resa in tema di falcidiabilità dell'Iva nella procedura di concordato preventivo. Vale rammentare che ai sensi della Direttiva Iva (Direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28/11/2006) ogni Stato membro è obbligato ad assicurare l'esatta riscossione dell'Iva, al fine di garantire una riscossione effettiva delle risorse proprie dell'Unione Europea. Ciò posto, proprio nella citata sentenza Degano Trasporti s.a.s. è stato affermato che non si verifica la descritta rinuncia qualora una norma interna dia la possibilità agli imprenditori commerciali in stato di insolvenza di pagare solo parzialmente il debito Iva, qualora ciò avvenga nel quadro di una procedura seria, rigorosa e garantita come quella del concordato preventivo di cui agli artt. 160 e ss. della l.f. che consenta di riscontrare il maggior vantaggio

della relativa proposta rispetto all'alternativa liquidatoria del patrimonio posto a garanzia delle obbligazioni da soddisfare.

Proprio in forza dell'interpretazione del diritto comunitario offerta da tale sentenza, le Sezioni Unite della Corte di Cassazione (sentenza 27/12/2016, n. 26988 e sentenza 13/01/2017, n. 770) hanno mutato il precedente orientamento interpretativo, ritenendo possibile la falcidia dell'Iva nei concordati preventivi proposti senza avvalersi della disciplina dettata dall'art. 182 ter l.f. per la cd. transazione fiscale; conseguentemente il legislatore nazionale (art.1, comma 81, Legge 11/12/2016, n. 232) ha riscritto il citato art. 182 ter consentendo quindi il pagamento parziale dei tributi, dei contributi previdenziali e dei relativi accessori a condizione che la soddisfazione offerta a tali creditori privilegiati non sia inferiore a quella realizzabile, in ragione della collocazione preferenziale, sul ricavato in caso di liquidazione.

A fronte di tale modifica normativa, nessun intervento legislativo è stato adottato con riferimento alle procedure di composizione della crisi da sovraindebitamento, permanendo nel disposto della Legge n. 3/2012 il divieto di falcidia dell'Iva. Ciò si pone in contrasto con l'art. 3 Cost. che esige dalla legge uguaglianza di trattamento nei confronti di tutti i soggetti che si trovino nelle medesime condizioni.

Nella fattispecie, uguale è lo stato di crisi economica, che è comune sia ai debitori soggetti alle disposizioni della legge fallimentare, sia ai debitori aventi dimensioni economiche di minore rilevanza, ai quali è applicabile la normativa sul sovraindebitamento, ma differenti sono i vantaggi collegati alla falcidiabilità dell'Iva a seconda dello strumento che il debitore scelga di impiegare. D'altro canto non può negarsi che l'accordo di cui alla Legge n. 3/2012 sia una procedura concorsuale alla stessa stregua del concordato preventivo, essendo sottoposto ad analogo controllo giurisdizionale e risultando filtrato da valutazioni espresse da esperti indipendenti. Da qui discende l'attuale dissonanza di disciplina tra le due procedure, non essendovi motivi che secondo il canone della ragionevolezza legittimino il trattamento differenziato cui risultano assoggettati i debitori non fallibili rispetto a quelli che possono accedere al concordato preventivo.

In definitiva, la falcidiabilità dell'Iva discende dalla regola più generale della falcidiabilità dei crediti privilegiati, prevista dall'art. 160 comma 2 l.f., come espressione tipica delle procedure concorsuali con finalità esdebitatorie, a prescindere dalle loro dimensioni.

Risulta quindi fondata la questione di legittimità costituzionale dell'art. 3 Cost., in accoglimento della quale la Corte ha disposto l'eliminazione delle parole "all'imposta sul valore aggiunto" dal terzo periodo del comma 1 dell'art. 7 comma 1, terzo periodo, della Legge n. 3/2012.

