

# **L'infalcdiabilità del credito e la proposta di concordato preventivo accompagnata da una transazione fiscale**

**L'infalcdiabilità del credito e la proposta di concordato preventivo accompagnata da una transazione fiscale**

**Cassazione Civile, Sezione I, Ordinanza n. 6922 del 11/03/2019**

Con ordinanza dell'11 marzo 2019, la Corte di Cassazione Civile, Sezione III, in materia di recupero crediti, ha stabilito che la previsione dell'infalcdiabilità del credito per le ritenute fiscali operate e non versate, di cui all'art. 182-ter, comma 1, legge fallimentare (R.D. n. 267 del 1942) trova applicazione solo nell'ipotesi speciale di proposta di concordato preventivo che sia accompagnata da una transazione fiscale e non anche quando ricorra la fattispecie generale di concordato senza transazione fiscale.

---

**Cassazione Civile, Sezione I, Ordinanza n. 6922 del 11/03/2019**

**L'infalcdiabilità del credito e la proposta di concordato preventivo accompagnata da una transazione fiscale**

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE PRIMA CIVILE

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. \_\_ – Presidente –

Dott. \_\_ – Consigliere –

Dott. \_\_ – rel. Consigliere –

Dott. \_\_ – Consigliere –

Dott. \_\_ – Consigliere –

ha pronunciato la seguente:

ORDINANZA

sul ricorso \_\_ proposto da:

M. S.r.l. – ricorrente –

contro

E. S.p.a. – controricorrente –

e contro

I. – controricorrente –

e contro

L.; – intimato –

avverso il decreto n. \_\_ della CORTE D'APPELLO di MILANO,  
depositata il \_\_;

udita la relazione della causa svolta nella camera di  
consiglio del \_\_ dal cons. \_\_.

Svolgimento del processo

1. Con la sentenza impugnata, la Corte d'Appello di Milano,

adita ai sensi della L. Fall., art. 183, ha: i) respinto il reclamo proposto dall'Inps per mancata osservanza del D.M. n. 4 agosto 2009, ritenendo le relative disposizioni inapplicabili a fronte di una proposta di concordato preventivo presentata il \_\_ senza richiesta di transazione fiscale; ii) accolto il reclamo proposto da Equitalia contro il pagamento non integrale dei crediti per Iva e ritenute operate e non versate, ritenendo trattarsi di crediti non falcidiabili anche in mancanza di transazione fiscale, con assorbimento degli ulteriori motivi di gravame; iii) accolto il reclamo proposto dal L. per l'assenza di indipendenza dell'attestatore (in quanto sorella di una creditrice, dipendente della società concordataria), con assorbimento delle ulteriori censure.

2. Avverso detta decisione la M. S.r.l. in liquidazione, in concordato preventivo, ha proposto ricorso per cassazione affidato a tre motivi, cui hanno resistito con controricorso E. e I. (quest'ultimo senza proporre ricorso incidentale), mentre il L. non ha svolto difese.

#### Motivi della decisione

1. Con il primo motivo si lamenta la *“violazione e falsa applicazione di norme di legge, art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3”*, per avere la corte d'appello ritenuto intangibili in sede concordataria – anche in mancanza di transazione fiscale – i crediti per Iva e ritenute, aderendo all'orientamento sulla natura sostanziale e inderogabile della L. Fall., art. 182 ter (cfr. Cass. nn. 22931 e 22932 del 2011, n. 7667 del 2012, nn. 9541 e 1447 del 2014).

1.1. La censura è fondata.

1.2. Invero, l'orientamento cui ha aderito il giudice a quo è stato successivamente superato dalle Sezioni Unite di questa Corte, le quali – chiamate a *“stabilire se la previsione*

*dell'infalciabilità del credito IVA di cui alla L. Fall., art. 182 ter, trovi applicazione solo nell'ipotesi di proposta di concordato accompagnata da una transazione fiscale, fattispecie alla quale la norma fa espresso riferimento, ovvero anche nell'ipotesi di concordato preventivo proposto senza fare ricorso all'istituto disciplinato dalla L. Fall., art. 182 ter" – con una statuizione pienamente condivisibile (anche perché conforme a Corte giustizia 07/04/2016 in C-546/14, che ha dichiarato compatibile con l'art. 4, par. 3, TUE nonché con l'art. 2, art. 250, par. 1, e art. 273 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune dell'IVA, una normativa nazionale – come la legge fallimentare italiana – che ammetta la falciabilità dell'imposta sul valore aggiunto in sede di concordato preventivo, in ragione della serietà del procedimento destinato a verificare l'impossibilità di una maggiore soddisfazione sul ricavato nell'ipotesi di liquidazione, preso atto della collocazione preferenziale del credito), hanno avallato la tesi della facoltatività dell'istituto della transazione fiscale, affermando che "la L. Fall., art. 182 ter, comma 1, come modificato dal D.L. n. 185 del 2008, art. 32, conv. con L. n. 2 del 2009, laddove esclude la falcia sul capitale dell'IVA, così sancendo l'intangibilità del relativo debito, costituisce un'eccezione alla regola generale, stabilita dalla L. Fall., art. 160, comma 2, della falciabilità dei crediti privilegiati, compresi quelli relativi ai tributi costituenti risorse proprie dell'Unione Europea, e trova, quindi, applicazione solo nella speciale ipotesi di proposta di concordato accompagnata da una transazione fiscale" (Sez. U, 27/12/2016 n. 26988, Rv. 641809 – 01).*

1.3. Il principio, formulato con riguardo al credito Iva, è stato successivamente esteso anche ai crediti per le ritenute previdenziali operate e non versate, statuendosi anche in tal caso che "la previsione dell'infalciabilità del credito per le ritenute fiscali operate e non versate, di cui alla L.

*Fall., art. 182 ter, comma 1, trova applicazione solo nell'ipotesi speciale di proposta di concordato preventivo che sia accompagnata da una transazione fiscale e non anche quando ricorra la fattispecie generale di concordato senza transazione fiscale" (Sez. 1, 19/01/2017 n. 1337, Rv. 643496 – 01; conf. sez. 1, 12/03/2018, n. 5906).*

1.4. Ciò posto, la decisione impugnata contrasta con i richiamati principi laddove applica i criteri dettati dalla L. Fall., art. 182 ter, nel testo applicabile *ratione temporis*, precedente la modifica ad opera della L. 11 dicembre 2016, n. 232, art. 1, comma 81, in vigore dal 1 gennaio 2017 – ad una proposta concordataria non accompagnata da richiesta di transazione fiscale, cui resta dunque applicabile la disciplina generale del concordato preventivo, in base alla quale anche i crediti per Iva o ritenute previdenziali operate e non versate come qualsiasi altro credito munito di privilegio, pegno o ipoteca possono essere soddisfatti in misura non integrale, secondo il meccanismo contemplato dalla L. Fall., art. 160, comma 2, e quindi in misura non inferiore a quella realizzabile, in ragione della collocazione preferenziale, sul ricavato in caso di liquidazione, se l'incapienza dei beni sui quali grava la prelazione sia attestata dalla relazione giurata di un professionista in possesso dei requisiti previsti dalla L. Fall., art. 67, comma 3, lett. d), (*ex multis*, Cass. Sez. 1, 15/09/2017 n. 21484; 24/05/2018 n. 12962; 18/06/2018 n. 16066; 21/06/2018 n. 16364; 15/09/2017, n. 21484; Sez. 1, 13/07/2016 n. 18561).

2. Con il secondo mezzo si contesta la *"violazione e falsa applicazione della L. Fall., art. 67, comma 3, lett. d), e dell'art. 2399 c.c., nonché l'illogicità del giudizio, in quanto non sorretto da un'adeguata e logica motivazione circa le ragioni e le circostanze di fatto da cui il giudice ha tratto il convincimento della mancanza di indipendenza del professionista attestatore"*. Osserva la ricorrente che il legame

*familiare dell'attestatore non riguarda la società concordataria bensì una sua dipendente, la quale alla data della relazione asseverata era stata assunta dalla OR.A. S.r.l., affittuaria del ramo d'azienda (con contratto valido per cinque anni anche in caso di mancata ammissione al concordato), sicché "non aveva alcun interesse al buon esito del concordato, atteso che il suo posto di lavoro era salvo, il pagamento del suo TFR era garantito, non aveva motivo di temere azioni civili di responsabilità da parte di un eventuale curatore fallimentare, né accuse penali per reati fallimentari, stante la sua posizione di normale impiegato".*

2.1. La censura è fondata, poiché la conclusione cui perviene sul punto la corte territoriale appare frutto di una petizione di principio, piuttosto che di una effettiva motivazione sulla fattispecie concreta.

2.2. Invero i giudici d'appello, muovendo dal dato pacifico del rapporto di parentela esistente tra l'attestatrice ed una dipendente della società concordataria (sorelle), assumono che – a prescindere dalle cause di incompatibilità specificamente previste – *"non può assumere l'incarico di attestatore un soggetto portatore di interessi anche solo potenzialmente confliggenti con quello generale"*, ravvisando tale conflitto di interessi nel fatto che la sorella dipendente, in quanto creditrice della società proponente il concordato, sarebbe *"senz'altro soggetto interessato all'operazione di risanamento dell'impresa"*. Tuttavia, pur dichiarando di condividere la tesi dottrina secondo la quale *"il difetto di indipendenza non equivale senz'altro anche un difetto di imparzialità... per cui non è sufficiente rilevare la ricorrenza del primo difetto per considerare esistente anche il secondo, e quindi dedurre un effetto invalidante sulla relazione attestativa"*, si limitano a rilevare che il rilevato *"difetto di indipendenza non può non incidere negativamente sulla attendibilità delle*

*verifiche e delle valutazioni espresse e quindi sulla inutilizzabilità della relazione”, senza svolgere quella disamina in concreto da essi stessi dichiarata necessaria e imprescindibile.*

2.3. In effetti, ai fini della indipendenza del professionista attestatore, la L. Fall., art. 67, comma 3, lett. d), contempla, accanto alle ipotesi qualificate previste nell’ultima parte, non rilevanti nel caso di specie – stante il rinvio all’art. 2399 c.c. (coniuge, parenti e affini entro il quarto grado dell’amministratore della società e delle società controllate, controllanti o sottoposte a comune controllo) e ai rapporti infraquinquennali di lavoro subordinato, autonomo o di partecipazione agli organi di amministrazione o controllo – l’assenza di rapporti di natura personale o professionale dell’attestatore con l’impresa e coloro che hanno interesse all’operazione di risanamento, che siano *“tali da comprometterne l’indipendenza di giudizio”*.

2.4. Ebbene, nel caso in esame il giudice a *quo* si è limitato a registrare l’esistenza di un rapporto personale tra l’attestatore e un creditore della società concordataria, senza scendere ad esaminare se esso fosse tale, in concreto, da comprometterne l’indipendenza di giudizio. E ciò senza nemmeno esaminare – dichiarandole assorbite le ulteriori censure mosse dal reclamante ai contenuti della relazione, che in ipotesi avrebbero anche potuto dare consistenza alla generica doglianza di difetto di indipendenza dell’attestatrice.

3. Il terzo motivo prospetta unitariamente la *“Violazione degli artt. 738, 739 e 154 c.p.c. Omessa motivazione sull’eccezione di improcedibilità dei giudizi introdotti da I. e d. L. per mancata notificazione del reclamo e del decreto di fissazione dell’udienza”*.

3.1. Il motivo non è fondato.

3.2. In primo luogo, quella che viene prospettata come omessa motivazione integra in realtà una pronuncia di rigetto implicito della relativa eccezione. In secondo luogo, dagli atti di causa risulta che tutte le parti erano comunque presenti in udienza a seguito della rituale notificazione del reclamo proposto da E. Infine, salve le peculiarità del cd. rito lavoro (cui afferisce il precedente invocato in ricorso di Cass. 11/07/2013 n. 17202; cfr. Sez. L, n. 14839/18 e Sez. 6-2, n. 16390/18 in materia di opposizione ad ordinanza ingiunzione), va prestata adesione all'ampio e consolidato orientamento di questa Corte che nei procedimenti di impugnazione con rito camerale ammette la concessione di un termine per il rinnovo della notifica del ricorso e pedissequo decreto di fissazione dell'udienza di comparizione delle parti, con efficacia sanante della loro costituzione ai sensi degli artt. 164 e 291 c.p.c., (cfr. Sez. 1, nn. 25211/13, 11418/14, 19203/14, 21111/14, 19335/16; Sez. 6-1, nn. 16677/14, 14731/16, in materia di famiglia; Sez. 1, nn. 19018/14, 24722/15 e 19653/15, in materia di impugnazioni dello stato passivo fallimentare).

4. La sentenza va quindi cassata con rinvio in accoglimento dei primi due motivi di ricorso, oltre che per la statuizione sulle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

Accoglie il primo e il secondo motivo di ricorso, rigetta il terzo, cassa la sentenza impugnata nei sensi di cui in motivazione e rinvia alla Corte di appello di Milano, in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 20 novembre 2018.

Depositato in Cancelleria il 11 marzo 2019