

del decreto, intendendosi per tale, giusta nota pronuncia delle Sezioni Unite, la notifica eseguita ad istanza di parte. Ne consegue che il termine è, nel caso in esame, rispettato.

Inoltre l'Agenzia delle Entrate è legittimata al reclamo in virtù della opposizione spiegata nel giudizio di omologa (alla quale, secondo la tesi preferibile, è legittimato anche il creditore astenuto nella votazione).

Infine il fatto che il reclamo sia stato notificato alla società debitrice, non nel domicilio eletto presso il difensore nel giudizio di omologa, ma nella sede legale e al liquidatore ██████ non determina inammissibilità del gravame. E ciò per un duplice ordine di ragioni. In primo luogo perché il ricorso è stato notificato ritualmente al commissario giudiziale, che, essendosi costituito nel giudizio di omologa, ed essendone parte in senso formale, è parte necessaria del procedimento di reclamo. Da ciò consegue che il reclamo è da ritenersi perfezionato con la notifica ad uno dei litisconsorti necessari e che la rinnovazione della notifica disposta ed effettuata nei confronti della società debitrice, con susseguente costituzione della stessa, ha sanato ogni irregolarità. In secondo luogo, la prima notifica eseguita nei confronti della ██████ non può considerarsi giuridicamente inesistente - per tale dovendosi intendere soltanto una notifica eseguita in luogo e a persona che non abbiano alcun rapporto con il destinatario - bensì semplicemente nulla, come tale rinnovabile con effetto ex tunc, sicché anche sotto questo profilo la irregolarità è da ritenersi sanata.

Nel merito, tuttavia, il reclamo non è accoglibile.

La tesi dell'Agenzia delle Entrate, infatti, sarebbe fondata se quella omologata fosse davvero una transazione fiscale ex art. 182 ter l. fall. Ma così non è, dal momento che non è stato seguito lo speciale procedimento di cui all'art. 182 ter l. fall. e la proposta omologata non prevede alcuna transazione del debito Iva, bensì il pagamento integrale di tale debito privilegiato, nella misura risultante all'esito della controversia tributaria in corso. Si tratta, cioè, di una normale proposta di concordato con previsione del soddisfacimento integrale di un credito tributario oggetto di contestazione. Il fatto poi che il Tribunale, anziché prevedere il deposito della somma a norma dell'ultimo comma dell'art. 180 l. fall. (con susseguente svincolo del deposito al momento del passaggio in giudicato della sentenza che accerta l'esistenza e l'entità del credito IVA) abbia previsto che il debito IVA debba essere pagato non appena vi siano i fondi necessari salvo recupero successivo dell'eventuale eccedenza all'esito della lite tributaria, non costituisce nella sostanza una clausola peggiorativa per l'Erario rispetto alla soluzione dell'accantonamento; e non è questo l'oggetto dell'impugnazione. La stessa Agenzia delle Entrate, del resto, astenendosi dal voto per non essere considerata rinunziante alla prelazione (art. 177, comma 2, l. fall.), ha dimostrato inizialmente di avere inteso la proposta nel modo qui indicato. A ciò va aggiunto che la ██████ - per la verità - nella proposta depositata, prospettava, in alternativa, la possibilità di un accordo transattivo ex art. 182 ter offrendo (pag. 10) il pagamento del 10% del debito controverso; ma tale proposta è stata lasciata cadere in quanto non emergendo che ad essa abbiano fatto seguito gli adempimenti richiesti dall'art. 182 ter l. fall. sia da parte del debitore che da parte del Fisco, sulla stessa comunque non è stato raggiunto alcun accordo e si tratta di proposta superata dal concordato omologato.

D'altro lato la transazione fiscale di cui all'art. 182 ter l. fall. non va riguardata come un procedimento obbligatorio ed esclusivo, dovendosi ritenere che l'imprenditore che versi nelle condizioni di cui all'art. 160 lf può fare una proposta di concordato preventivo che preveda il pagamento integrale (ma anche la falcidia) dei crediti tributari anche senza seguire l'iter descritto nell'art. 182 ter e dunque senza perseguire gli effetti di consolidamento del debito fiscale e della cessazione del contenzioso che la norma ora citata ricollega all'esito positivo della transazione fiscale, la quale perciò deve essere considerata come facoltativa per quel debitore che, per qualsiasi motivo, non avesse interesse a conseguire gli effetti anzidetti. All'imprenditore in crisi cioè, come ritenuto dalla dottrina e dalla giurisprudenza di merito, sono consentite due alternative: a) trattare il debito erariale con le regole del concorso nell'ambito di un ordinario concordato preventivo, oppure b) "trattare tale tipologia di debito utilizzando la regola dell'istituto dell'art.

182 ter l. fall. Tale orientamento trova conferma nella stessa lettera della norma in discorso, laddove con l'utilizzo dell'espressione "può" in luogo dell'espressione "deve" il legislatore ha chiaramente lasciato intendere che la proposta di transazione fiscale non ha carattere di scelta obbligata per l'imprenditore che voglia accedere alla soluzione concordataria (cfr. Tribunale di La Spezia , decreto 1° luglio 2009) . La stessa Agenzia delle Entrate, nella circolare n. 40/E del 18.4.2008, mostra di condividere la tesi della non necessità della transazione fiscale, sostenendo che " in assenza della proposta di transazione i crediti tributari debbono essere soddisfatti in maniera integrale.." (la giurisprudenza invece è propensa ad ammettere la possibilità di un pagamento parziale) .

In definitiva, il ragionamento dell'Agenzia reclamante muove da un presupposto errato, cioè che ci si trovi di fronte ad un concordato preventivo con transazione fiscale ex art. 182 ter l. fall., mentre invece si è in presenza di un concordato preventivo senza transazione fiscale , con previsione di pagamento integrale del debito tributario IVA, credito contestato, nella misura definitivamente accertata all'esito della controversia tributaria pendente , previsione pienamente consentita prima della riforma e che non vi è ragione di ritenere esclusa dalla introduzione del "nuovo" istituto della transazione x art. 182 ter cit. che , ripetesì , ha carattere facoltativo e persegue effetti vantaggiosi ulteriori non conseguibili con il concordato preventivo in assenza di transazione .

In altri termini, il credito Iva, per come stabilito dal decreto di omologa del Tribunale di Arezzo, andrà pagato nella sua pienezza con le disponibilità del concordato salvo conguaglio all'esito dell'accertamento definitivo del giudice tributario. Per contro non si realizzeranno gli effetti tipici della transazione fiscale di cui al citato art. 182 ter l. fall: non vi sarà alcun consolidamento della posizione tributaria del debitore in concordato, la lite pendente proseguirà il suo corso (non determinandosi la cessazione della materia del contendere) e resteranno impregiudicati i poteri di verifica e di accertamento del Fisco.

I contrasti interpretativi che si registrano nella materia della transazione fiscale e dei suoi rapporti con il concordato preventivo e la soccombenza dei resistenti sulle questioni procedurali integrano giusti motivi per compensare le spese del reclamo .

P.Q.M.

Respinge il reclamo. Dichiara compensate tra le parti le spese.
Firenze 13 aprile 2010

Il Presidente