



Raccolta della giurisprudenza

CONCLUSIONI DELL'AVVOCATO GENERALE
JEAN RICHARD DE LA TOUR
presentate l'11 gennaio 2024¹

Causa C-20/23

SF

contro

MV,

**Instituto da Segurança Social IP,
Autoridade Tributária e Aduaneira,
Cofidis SA – Sucursal em Portugal,
con l'intervento di**

José da Costa Araújo, in qualità di amministratore della procedura di insolvenza

[domanda di pronuncia pregiudiziale proposta dal Tribunal da Relação do Porto (Corte d'appello di Porto, Portogallo)]

«Rinvio pregiudiziale – Cooperazione giudiziaria in materia civile – Direttiva (UE) 2019/1023 – Procedure di insolvenza – Domanda di esdebitazione – Esclusione dei debiti nei confronti dell'amministrazione fiscale e della previdenza sociale – Necessità di giustificazione»

I. Introduzione

1. La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione dell'articolo 23, paragrafo 4, della direttiva (UE) 2019/1023 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 20 giugno 2019, riguardante i quadri di ristrutturazione preventiva, l'esdebitazione e le interdizioni, e le misure volte ad aumentare l'efficacia delle procedure di ristrutturazione, insolvenza ed esdebitazione, e che modifica la direttiva (UE) 2017/1132 (direttiva sulla ristrutturazione e sull'insolvenza)², nonché dell'articolo 16 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea³.

2. Detta domanda è stata presentata nell'ambito di una controversia tra, da una parte, SF, una persona fisica divenuta insolvente (in prosieguo: il «debitore»), e, dall'altra, tra gli altri, l'Instituto da Segurança Social IP (istituto di previdenza sociale, Portogallo) e l'Autoridade Tributária e Aduaneira (autorità tributaria e doganale, Portogallo) in merito a un'istanza di esdebitazione presentata da SF nel corso della procedura di insolvenza a suo carico.

¹ Lingua originale: il francese.

² GU 2019, L 172, pag. 18.

³ In prosieguo: la «Carta».

3. Su richiesta della Corte, concentrerò la mia analisi sulla questione relativa alla possibilità per gli Stati membri di escludere i debiti fiscali e di previdenza sociale dall'esdebitazione integrale, vale a dire la seconda questione pregiudiziale.

4. Proporrò alla Corte di dichiarare che gli Stati membri possono escludere i crediti fiscali e previdenziali dall'esdebitazione integrale prevista all'articolo 20 della direttiva 2019/1023 sulla base dell'articolo 23, paragrafo 4, della stessa, a condizione che tale esclusione sia debitamente giustificata e che la giustificazione possa essere rinvenuta nel diritto nazionale in un contesto diverso dalla normativa che ha recepito detta direttiva.

II. Contesto normativo

A. *Diritto dell'Unione*

5. L'articolo 23 della direttiva 2019/1023, rubricato «Deroghe», al suo paragrafo 4 stabilisce quanto segue:

«Gli Stati membri possono escludere dall'esdebitazione alcune categorie specifiche di debiti o limitare l'accesso all'esdebitazione o stabilire termini più lunghi per l'esdebitazione, qualora tali esclusioni, limitazioni o termini più lunghi siano debitamente giustificati, come nel caso di:

- a) debiti garantiti;
- b) debiti derivanti da sanzioni penali o ad esse connessi;
- c) debiti derivanti da responsabilità extracontrattuale;
- d) debiti riguardanti obbligazioni alimentari derivanti da rapporti di famiglia, di parentela, di matrimonio o di affinità;
- e) debiti contratti in seguito a una domanda d'esdebitazione o all'apertura della procedura che porta all'esdebitazione; e
- f) debiti derivanti dall'obbligo di pagare il costo della procedura che porta all'esdebitazione».

B. *Diritto portoghese*

1. *Il CIRE*

6. L'ordinamento giuridico portoghese ha introdotto la possibilità di accedere all'esdebitazione nel 2004, nell'ambito delle procedure di insolvenza delle persone fisiche, con il Decreto-Lei n. 53/2004 (decreto-legge n. 53/2004)⁴, del 18 marzo 2004, che ha istituito il Código da Insolvência e da Recuperação de Empresas (codice in materia di insolvenza e risanamento delle imprese) (in prosieguo: il «CIRE»).

⁴ *Diário da República*, serie I-A, n. 66, del 18 marzo 2004.

7. L'articolo 235 del CIRE, che sancisce il principio generale dell'esdebitazione, così recita:

«Se il debitore è una persona fisica, può essergli accordato l'esonero dei crediti fallimentari che non sono stati interamente pagati nel corso della procedura di insolvenza o nei tre anni successivi alla sua chiusura, alle condizioni stabilite nel presente capo».

8. Per quanto riguarda, segnatamente, la materia dell'esdebitazione, l'articolo 245, paragrafo 2, lettera d), del CIRE, nella versione risultante dal Decreto-Lei n. 84/2019 (decreto-legge n. 84/2019)⁵, del 28 giugno 2019, che ha stabilito le regole per l'esecuzione del bilancio dello Stato per l'esercizio 2019, prevede che l'esdebitazione non comprenda i «crediti fiscali e di previdenza sociale».

9. Nel 2022 la Lei n. 9/2022 (legge n. 9/2022)⁶, dell'11 gennaio 2022, che ha recepito la direttiva 2019/1023, non ha apportato alcuna modifica all'elenco delle categorie di debiti esclusi dall'esdebitazione, in particolare riguardo a quelli nei confronti dell'amministrazione fiscale e della previdenza sociale. Tale legge non ha introdotto alcuna giustificazione per siffatta esclusione.

2. La LGT

10. Il quadro giuridico portoghese in materia di accertamento delle imposte ha come base giuridica il decreto-Lei n. 398/98 (decreto-legge n. 398/98)⁷, del 17 dicembre 1998, che ha approvato la Lei Geral Tributária (legge tributaria generale) (in prosieguo: la «LGT»), la quale enuncia e definisce i principi generali che disciplinano il diritto tributario portoghese e i poteri dell'amministrazione fiscale, nonché le garanzie dei contribuenti.

11. L'articolo 5, paragrafi 1 e 2, della LGT dispone quanto segue:

«1. L'imposizione fiscale è finalizzata a soddisfare il fabbisogno finanziario dello Stato e degli altri enti pubblici e a promuovere la giustizia sociale, le pari opportunità e le necessarie correzioni delle disuguaglianze nella distribuzione della ricchezza e del reddito.

2. L'imposizione fiscale rispetta i principi di generalità, uguaglianza, legalità e giustizia materiale».

12. Ai sensi dell'articolo 30, paragrafi 2 e 3, della LGT:

«2. L'obbligazione fiscale è indisponibile e le condizioni per la sua riduzione o estinzione possono essere stabilite solo nel rispetto del principio di uguaglianza e di legalità fiscale.

3. Le disposizioni del paragrafo precedente prevalgono su qualsiasi legislazione speciale».

III. Fatti del procedimento principale e questioni pregiudiziali

13. Con sentenza del 18 giugno 2018, passata in giudicato, il debitore è stato dichiarato insolvente.

⁵ *Diário da República*, 1ª serie, n. 122, del 28 giugno 2019.

⁶ *Diário da República*, 1ª serie, n. 7, dell'11 gennaio 2022.

⁷ *Diário da República*, serie I-A, n. 290, del 17 dicembre 1998.

14. Il 23 gennaio 2019 il giudice di primo grado ha dichiarato ammissibile, in via preliminare, la domanda di esdebitazione del debitore.
15. Il 29 luglio 2022 l'amministratore della procedura di insolvenza ha presentato un parere definitivo nel quale riteneva che il debitore dovesse poter beneficiare dell'esdebitazione.
16. Il 3 ottobre 2022 al debitore è stato accordato l'esonero dalle passività residue, fatta eccezione per i crediti fiscali e di previdenza sociale, ai sensi dell'articolo 245, paragrafo 2, del CIRE.
17. Il debitore ha interposto appello avverso tale decisione dinanzi al Tribunal da Relação do Porto (Corte d'appello di Porto, Portogallo). A sostegno del proprio appello, egli ha fatto valere la non conformità dell'articolo 245, paragrafo 2, del CIRE con l'articolo 23, paragrafo 4, della direttiva 2019/1023, in quanto, contrariamente a quanto previsto da quest'ultima disposizione, l'esclusione dei crediti fiscali e previdenziali dall'esdebitazione non è «debitamente giustificat[a]».
18. Il giudice del rinvio constata che la legge n. 9/2022, con la quale la direttiva 2019/1023 è stata trasposta nel diritto nazionale, non contempla alcuna giustificazione per l'esclusione dei crediti fiscali e previdenziali e che una siffatta giustificazione non era stata prevista neppure nel progetto di tale legge. Detto giudice rileva che, oltre ai dubbi circa la compatibilità dell'articolo 245, paragrafo 2, del CIRE con detta direttiva, esso nutre altresì dubbi in merito alla questione se l'esclusione prevista dalla citata disposizione costituisca un ostacolo alla realizzazione degli obiettivi della citata direttiva, del Trattato FUE e dell'effettività del diritto dell'Unione.
19. In tale contesto, il Tribunal da Relação do Porto (Corte d'appello di Porto) ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:
- «1) Se l'articolo 23, paragrafo 4, della direttiva [2019/1023] debba essere interpretato nel senso che l'esclusione di altri debiti (diversi da quelli elencati nei commi) è consentita solo se “debitamente giustificata”.
 - 2) Se la possibilità per gli Stati membri di escludere talune categorie di debiti dall'esdebitazione (a condizione che tale esclusione sia debitamente giustificata, come previsto dall'articolo 23, paragrafo 4, della direttiva 2019/1023), debba essere interpretata nel senso che consente agli Stati membri di escludere i crediti fiscali (non menzionati in tale articolo) creando per essi una situazione privilegiata.
 - 3) In caso di risposta affermativa a tali questioni, occorre stabilire quali criteri debba integrare tale giustificazione, ai sensi del diritto dell'Unione (...), affinché siano rispettati i principi generali del diritto dell'Unione e i diritti fondamentali, ai quali il legislatore [dell'Unione] e [il legislatore] nazionale sono soggetti [“non discriminazione in base alla nazionalità” (articolo 18 TFUE) e “libertà d'impresa” (articolo 16 della [Carta]), nonché le libertà economiche fondamentali del mercato interno.
 - 4) In caso di risposta negativa a tale questione, occorre stabilire se le definizioni (ai sensi del diritto dell'Unione (...) e ai fini dell'interpretazione della direttiva [2019/1023]) di “debiti derivanti da sanzioni penali o ad esse connessi”, nonché di “debiti derivanti da responsabilità extracontrattuale” comprenda anche i debiti fiscali, come previsto dall'atto normativo interno che recepisce [tale] direttiva (...) (legge [n. 9/2022])».

20. Hanno presentato osservazioni scritte il debitore, l'istituto di previdenza sociale, i governi portoghese e spagnolo nonché la Commissione europea.

IV. Analisi

21. Con la sua seconda questione pregiudiziale, il giudice del rinvio s'interroga sulla possibilità per gli Stati membri di escludere talune categorie di crediti dall'esdebitazione, segnatamente i crediti fiscali e di previdenza sociale, creando per essi una situazione privilegiata.

22. Tanto la Commissione quanto i governi portoghese e spagnolo, nelle proprie osservazioni, riconoscono il carattere non esaustivo dell'elenco contenuto all'articolo 23, paragrafo 4, della direttiva 2019/1023, in quanto esso stabilisce che possono essere escluse dall'esdebitazione alcune categorie specifiche di crediti come nel caso di sei categorie di crediti elencate nel prosieguo del medesimo paragrafo.

23. Il dubbio poteva sorgere data la formulazione iniziale del testo in lingua spagnola di tale articolo, il quale precisava che gli Stati membri potevano «escludere dall'esdebitazione alcune categorie specifiche di debiti (...), nei seguenti casi⁸». Tuttavia, tale formulazione è stata sostituita con «come nei seguenti casi⁹» da una rettifica di detta direttiva¹⁰ che ha allineato il testo in lingua spagnola alle altre versioni linguistiche.

24. Pertanto, non sono concesse ulteriori esitazioni: l'uso dei termini «[g]li Stati membri possono escludere dall'esdebitazione» e dell'avverbio «come» significa che l'elenco contenuto all'articolo 23, paragrafo 4, della direttiva 2019/1023 costituisce effettivamente un elenco non esaustivo di categorie di crediti escludibili dall'esdebitazione che può essere integrato dagli Stati membri. Tale analisi è rafforzata dal considerare 81 della stessa direttiva, letto alla luce dei dibattiti svoltisi in sede di Consiglio dell'Unione europea¹¹, dai quali risulta che gli Stati membri dovrebbero poter escludere ulteriori categorie di crediti, ove debitamente giustificato.

25. Più in generale, riguardo al margine di discrezionalità di cui dispongono gli Stati membri nell'escludere talune categorie di crediti dalla possibilità di esdebitazione, occorre distinguere tra il principio di esclusione di una categoria di crediti e le condizioni di siffatta esclusione.

26. Per quanto concerne l'esclusione, in linea di principio, dei crediti fiscali e di previdenza sociale, occorre rilevare che l'articolo 23, paragrafo 4, della direttiva 2019/1023 elenca sei categorie di crediti che gli Stati membri possono escludere dall'esdebitazione o per le quali può essere limitato l'accesso all'esdebitazione o possono essere stabiliti termini più lunghi per l'esdebitazione. Tali categorie sono le seguenti: debiti garantiti; debiti derivanti da sanzioni penali o ad esse connessi; debiti derivanti da responsabilità extracontrattuale; debiti alimentari; debiti contratti in seguito a una domanda o all'apertura di una procedura di esdebitazione e debiti relativi al costo di tale procedura.

⁸ «en los siguientes casos».

⁹ «como en los siguientes casos».

¹⁰ GU 2022, L 43, pag. 94.

¹¹ V. nota del 16 maggio 2018 della Presidenza del Comitato dei rappresentanti permanenti sulla proposta di direttiva riguardante i quadri di ristrutturazione preventiva, la seconda opportunità e misure volte ad aumentare l'efficacia delle procedure di ristrutturazione, insolvenza e liberazione dai debiti, e che modifica direttiva 2012/30/UE – Orientamento generale parziale (documento 8830/18 ADD 1), in particolare, la nota 14 in cui si precisa che nei considerando sarà chiarito che i paragrafi 1 e 3 dell'articolo 22 (divenuti paragrafi 2 e 4 dell'articolo 23 della direttiva adottata) non sono esaustivi.

27. Nelle proprie osservazioni, la Commissione deduce l'argomento secondo il quale sussisterebbe una connessione tra tali diverse categorie di crediti che giustificerebbe il fatto di non lasciare un completo margine di discrezionalità agli Stati membri che intendono introdurre eccezioni al principio dell'esdebitazione integrale, in considerazione della natura del debito di cui trattasi.

28. In tal senso, detta connessione consisterebbe in un intento di giustizia materiale: in primo luogo, il debitore non dovrebbe essere in grado di sottrarsi alle conseguenze pecuniarie di atti non connessi agli aspetti ordinari delle attività commerciali (debiti familiari, debiti penali o di responsabilità civile). In secondo luogo, i debiti sorti nel contesto della procedura di liquidazione dei debiti o successivamente potrebbero non essere oggetto di esdebitazione al fine di garantire l'efficacia di tale procedura. In terzo luogo, potrebbero essere esclusi anche i debiti garantiti, essendo tali al preciso scopo di evitare le conseguenze di un'insolvenza.

29. Tuttavia, vi sono diversi elementi contrari a questa tesi.

30. Anzitutto, la formulazione stessa dell'articolo 23 prevede una modulazione delle opzioni per quanto riguarda le eventuali eccezioni al principio dell'esdebitazione integrale. Il paragrafo 1 stabilisce che tutti gli Stati membri devono prevedere l'esclusione dei debitori disonesti o in malafede. I paragrafi 3 e 5 precisano invece che gli Stati membri possono prevedere, rispettivamente, termini più lunghi per l'esdebitazione o periodi di interdizione più lunghi in determinati casi rigorosamente elencati. Il paragrafo 4, di cui si chiede l'interpretazione, al pari del paragrafo 2, dispone che gli Stati membri possono scegliere di introdurre eccezioni al principio dell'esdebitazione integrale, ove debitamente giustificate, illustrando tale possibilità con un elenco non esaustivo di esempi. Di conseguenza, la procedura per l'esdebitazione integrale potrà avere un'operatività e una portata molto diverse a seconda delle scelte effettuate da ciascuno degli Stati membri. Appare quindi difficile affermare che l'obiettivo di armonizzazione della procedura di esdebitazione in parola giustifichi il fatto di non autorizzare, in linea di principio, l'esclusione di alcune categorie specifiche di crediti da tale esdebitazione.

31. Inoltre, nelle discussioni precedenti l'adozione della direttiva 2019/1023 non vi è alcun elemento che consenta di affermare che i crediti fiscali e di previdenza sociale non possano essere esclusi dall'esdebitazione. Infatti, la proposta di direttiva enunciava chiaramente, riguardo all'articolo 22 (divenuto articolo 23 della direttiva adottata), che gli Stati membri disponevano di «un ampio margine di discrezionalità nella fissazione delle limitazioni alle disposizioni riguardanti l'accesso alla liberazione dai debiti e i relativi termini, a condizione che tali limitazioni [fossero] chiaramente specificate e necessarie per tutelare un interesse generale»¹².

¹² V. proposta di direttiva del Parlamento europeo e del Consiglio riguardante i quadri di ristrutturazione preventiva, la seconda opportunità e misure volte ad aumentare l'efficacia delle procedure di ristrutturazione, insolvenza e liberazione dai debiti, e che modifica la direttiva 2012/30/UE [COM(2016) 723 final], pag. 26.

32. Tale volontà di lasciare una sufficiente flessibilità agli Stati membri è stata confermata nelle discussioni in sede di Consiglio¹³. Di fatto, nel corso dei negoziati all'interno di tale istituzione, le esclusioni dall'esdebitazione sono state aggiunte senza particolari osservazioni¹⁴ ed è stato chiarito che gli Stati membri potevano anche escludere determinati tipi di crediti in forza della loro legislazione nazionale senza specificare la natura di tali crediti¹⁵. Al termine dei negoziati in sede di Consiglio, il Portogallo ha dichiarato, in sostanza, da un lato, che il testo era sufficientemente flessibile per consentire agli Stati membri di mantenere o introdurre disposizioni che escludessero o limitassero l'accesso all'esdebitazione d'imposta, perché tali misure dovevano essere considerate debitamente giustificate dalla particolare natura dei debiti d'imposta, e, dall'altro lato, che esso voleva riservare la sua posizione concernente il regolamento di accesso all'esdebitazione d'imposta al momento di recepire la direttiva¹⁶.

33. La commissione per i problemi economici e monetari del Parlamento europeo, interpellata per parere, ha proposto alla commissione giuridica, competente nel merito, un emendamento relativo a un considerando e a un paragrafo a favore della possibilità esplicita di esclusione dei crediti pubblici per la quale gli Stati membri dovevano tener conto dell'equilibrio necessario tra l'interesse generale e la promozione dell'imprenditorialità¹⁷.

34. Infine, è evidente che la direttiva 2019/1023 è una direttiva di armonizzazione minima, riguardante l'esdebitazione integrale, il cui obiettivo risiede nell'introduzione di tale tipo di procedura in ciascuno degli Stati membri e non nell'istituzione di una procedura armonizzata di esdebitazione. Infatti, i negoziati hanno rappresentato per gli Stati membri l'opportunità di ricordare che tale procedura, nuova o meno, a seconda dello Stato membro, doveva poter essere sufficientemente adattata per non interferire con l'efficace funzionamento dei sistemi nazionali, dal momento che una siffatta procedura presentava interconnessioni con altri settori del diritto nazionale e che la situazione economica e le strutture giuridiche differivano da uno Stato membro all'altro¹⁸.

¹³ V. punto 5 della nota del 19 maggio 2017 della presidenza al Coreper/Consiglio relativa alla proposta di direttiva riguardante i quadri di ristrutturazione preventiva, la seconda opportunità e misure volte ad aumentare l'efficacia delle procedure di ristrutturazione, insolvenza e liberazione dai debiti, e che modifica la direttiva 2012/30/UE – Dibattito orientativo (documento 9316/17): «In linea di massima, gli obiettivi della proposta hanno ricevuto ampio sostegno dai ministri il 27 gennaio 2017 nel corso della riunione informale del Consiglio "Giustizia e affari interni". Il dibattito tenutosi durante tale riunione ha evidenziato l'importanza di trovare un giusto equilibrio tra gli interessi di debitori e creditori e consentire un certo grado di flessibilità in modo da non interferire con i regimi nazionali che funzionano in modo efficiente. Dal dibattito in sede di Gruppo per le questioni di diritto civile (Insolvenza) è emersa una generale approvazione degli obiettivi della proposta. Tuttavia, le delegazioni hanno anche sottolineato la complessità della direttiva proposta per la sua interconnessione con altri settori del diritto nazionale e la conseguente necessità di lasciare agli Stati membri una flessibilità sufficiente per adattare le misure dell'[Unione] alla situazione economica e alle strutture giuridiche dei singoli paesi».

¹⁴ V. nota del 16 marzo 2018 della presidenza bulgara e della presidenza austriaca entrante nel gruppo «Questioni di diritto civile» (Insolvenza) relativa alla proposta di direttiva riguardante i quadri di ristrutturazione preventiva, la seconda opportunità e misure volte ad aumentare l'efficacia delle procedure di ristrutturazione, insolvenza e liberazione dai debiti, e che modifica la direttiva 2012/30/UE – Testo riveduto degli articoli 19, 20 e 22 del titolo III e definizioni associate (documento 7150/18), pag. 6.

¹⁵ V. nota del 24 maggio 2018 della presidenza del Consiglio sulla proposta di direttiva riguardante i quadri di ristrutturazione preventiva, la seconda opportunità e misure volte ad aumentare l'efficacia delle procedure di ristrutturazione, insolvenza e liberazione dai debiti, e che modifica la direttiva 2012/30/UE – Orientamento generale parziale (documento 9236/18 ADD 1), pag. 9.

¹⁶ V. nota del 21 maggio 2019 del Segretariato generale del Consiglio al Comitato dei rappresentanti permanenti/Consiglio sul progetto di direttiva del Parlamento europeo e del Consiglio riguardante i quadri di ristrutturazione preventiva, l'esdebitazione e le interdizioni, e le misure volte ad aumentare l'efficacia delle procedure di ristrutturazione, insolvenza ed esdebitazione, e che modifica la direttiva (UE) 2017/1132 (direttiva sulla ristrutturazione e sull'insolvenza) (prima lettura) – Adozione dell'atto legislativo – Dichiarazioni (documento 9170/2/19 REV 2 ADD 1), pagg. 1 e 2.

¹⁷ V. parere della commissione per i problemi economici e monetari del 7 dicembre 2017 destinato alla commissione giuridica sulla proposta di direttiva del Parlamento europeo e del Consiglio riguardante i quadri di ristrutturazione preventiva, la seconda opportunità e misure volte ad aumentare l'efficacia delle procedure di ristrutturazione, insolvenza e liberazione dai debiti, e che modifica la direttiva 2012/30/UE, Relatore per parere: Enrique Calvet Chambon, proposta di emendamenti 22 e 94.

¹⁸ V. nota 13 delle presenti conclusioni.

35. Per contro, in merito alle condizioni di esclusione di una categoria di crediti, l'articolo 23, paragrafo 4, della direttiva 2019/1023 stabilisce che «esclusioni, limitazioni o termini più lunghi siano debitamente giustificati». Di conseguenza, il margine discrezionale degli Stati membri, benché non sia limitato per quanto riguarda la natura delle categorie specifiche di crediti che possono essere escluse, trova tuttavia un limite nella giustificazione che essi devono fornire a sostegno di una siffatta esclusione.

36. Inoltre, gli Stati membri si sono avvalsi di tale margine di discrezionalità per escludere talune categorie di crediti diverse da quelle elencate all'articolo 23, paragrafo 4, della direttiva 2019/1023. In Francia, sono esclusi dall'esdebitazione, in particolare, i crediti dei lavoratori dipendenti e i crediti derivanti da azioni relative a beni acquisiti in virtù di un'eredità aperta durante la procedura¹⁹. Nei Paesi Bassi sono esclusi in particolare i crediti relativi ai prestiti per gli studenti²⁰. In Spagna sono segnatamente esclusi i crediti retributivi e i crediti di diritto pubblico²¹.

37. Con l'espressione «creando per essi una situazione privilegiata», il giudice del rinvio sembra ritenere che la Repubblica portoghese, rifiutando di assoggettarsi allo stesso trattamento degli altri creditori nell'ambito dell'esdebitazione integrale, avendo escluso i crediti fiscali e di previdenza sociale da tale liberazione dai debiti, pregiudichi l'uguaglianza tra i creditori. Orbene, in materia di procedura di insolvenza, alla quale può essere assimilata una procedura di esdebitazione integrale a causa dei suoi effetti sui creditori, ciò che si persegue non è la parità tra tutti i creditori, bensì la parità tra i creditori che si trovano in una situazione simile. In tal senso, in materia di ristrutturazione, l'articolo 10, paragrafo 2, lettera b), della direttiva 2019/1023 prevede che i creditori con una sufficiente comunanza di interessi nella stessa classe ricevano pari trattamento, proporzionalmente al credito rispettivo. Parimenti, il considerando 52 di tale direttiva enuncia che a seguito della verifica del migliore soddisfacimento dei creditori, gli Stati membri dovrebbero poter prevedere che il piano non può imporre la falcidia totale o parziale dei relativi crediti per i creditori istituzionali pubblici che hanno uno status privilegiato a norma del diritto nazionale. Quanto al considerando 44 di detta direttiva, esso rammenta che occorre, da un lato, garantire che i diritti sostanzialmente simili ricevano pari trattamento e che i piani di ristrutturazione possano essere adottati senza pregiudicare ingiustamente i diritti delle parti interessate, le quali dovrebbero essere trattate in classi distinte in funzione dei criteri di formazione delle classi previsti dal diritto nazionale e, dall'altro, consentire agli Stati membri di trattare in classi distinte altri tipi di creditori che non hanno una sufficiente comunanza di interessi, ad esempio le autorità fiscali o di previdenza sociale.

38. Siffatte norme sono conformi alla giurisprudenza della Corte relativa alla libertà d'impresa tutelata dall'articolo 16 della Carta. La Corte ha infatti dichiarato che, benché l'ordinamento costituzionale di tutti gli Stati membri tuteli il diritto di proprietà e di analoga tutela fruisca il libero esercizio del commercio, del lavoro e di altre attività economiche, i diritti così garantiti, lungi dal costituire prerogative assolute, vanno considerati alla luce della funzione sociale dei beni e delle attività oggetto della tutela. Essa ha aggiunto che, per questa ragione, la garanzia concessa ai diritti di tal sorta fa generalmente salve le limitazioni poste in vista dell'interesse pubblico²².

¹⁹ V. articolo L 645-11 del code de commerce (codice di commercio).

²⁰ V. articolo 299a del Faillissementswet (legge fallimentare).

²¹ V. articolo 489, paragrafo 1, punti 4 e 5, della Ley 22/2003 Concursal (legge fallimentare n. 22/2003).

²² V. sentenza del 14 maggio 1974, Nold/Commissione (4/73, EU:C:1974:51, punto 14).

39. Pertanto, prevedendo l'esclusione dei crediti fiscali e di previdenza sociale dalla procedura di esdebitazione integrale, la Repubblica portoghese non pregiudica, di per sé, la parità tra i creditori, quale deve essere attuata in materia, né la libertà d'impresa.

40. Per quanto riguarda le modalità di giustificazione di tale esclusione, la Commissione ritiene che essa non possa consistere in una mera dichiarazione pro forma e che il legislatore portoghese non abbia fornito alcuna giustificazione per siffatta esclusione dei crediti fiscali e di previdenza sociale, neppure puramente formale.

41. Tuttavia, come ho precedentemente indicato, il Portogallo ha fatto una dichiarazione precisa durante la negoziazione della direttiva 2019/1023 riguardo all'esclusione dei crediti fiscali²³. Peraltro, nelle proprie osservazioni, il governo portoghese osserva, da un lato, che l'articolo 103, paragrafo 1, della Constituição da República Portuguesa (Costituzione della Repubblica portoghese) stabilisce che il sistema fiscale mira a soddisfare le esigenze finanziarie dello Stato e degli altri enti pubblici e a distribuire equamente il reddito e la ricchezza e, dall'altro, che gli articoli 5 e 30 della LGT enunciano norme e principi che giustificano tale esclusione, quali il soddisfacimento del fabbisogno finanziario dello Stato, la promozione della giustizia sociale e delle pari di opportunità nonché le necessarie correzioni delle disuguaglianze nella distribuzione della ricchezza e del reddito secondo i principi di generalità, di uguaglianza, di legalità, di giustizia materiale e di indisponibilità dell'obbligazione fiscale.

42. L'articolo 23, paragrafo 4, della direttiva 2019/1023 nulla dice in merito alla forma della giustificazione richiesta, ma il considerando 81 precisa che deve sussistere un motivo debitamente giustificato a norma del diritto nazionale. Non mi sembra necessario che la giustificazione sia fornita nello stesso atto di trasposizione di tale direttiva, se essa esiste già nella normativa nazionale (Costituzione, legge, regolamento) o sia anche emersa nel contesto della negoziazione di detta direttiva, circostanza che spetterà al giudice del rinvio verificare, tenendo conto di tutta la normativa applicabile e della sua coerenza.

43. In conclusione, mi sembra che la direttiva 2019/1023 costituisca una direttiva di armonizzazione minima, il cui obiettivo risiede nell'introdurre in ciascuno Stato membro una procedura di esdebitazione i cui contorni, per quanto riguarda la natura dei crediti che possono essere esclusi da tale liberazione, sono in gran parte lasciati alla discrezionalità degli Stati membri, a condizione che le esclusioni siano debitamente giustificate, anche al di fuori dell'atto di recepimento.

44. Alla luce di tutti questi elementi, propongo alla Corte di rispondere come segue: l'articolo 23, paragrafo 4, della direttiva 2019/1023 dev'essere interpretato nel senso che l'elenco ivi contenuto non è esaustivo e che altre categorie specifiche di crediti rispetto a quelle figuranti in tale elenco possono essere oggetto di esdebitazione, di limitazioni dell'accesso all'esdebitazione o di termini più lunghi per l'esdebitazione, a condizione che ciò sia debitamente giustificato dal diritto nazionale, anche al di fuori della disposizione che ha recepito tale direttiva.

²³ V. nota 16 delle presenti conclusioni.

V. Conclusione

45. Alla luce di tutte le considerazioni che precedono, propongo alla Corte di rispondere alle questioni pregiudiziali sollevate dal Tribunal da Relação do Porto (Corte d'appello di Porto, Portogallo) nei termini seguenti:

L'articolo 23, paragrafo 4, della direttiva (UE) 2019/1023 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 20 giugno 2019, riguardante i quadri di ristrutturazione preventiva, l'esdebitazione e le interdizioni, e le misure volte ad aumentare l'efficacia delle procedure di ristrutturazione, insolvenza ed esdebitazione, e che modifica la direttiva (UE) 2017/1132 (direttiva sulla ristrutturazione e sull'insolvenza),

dev'essere interpretato nel senso che:

l'elenco ivi contenuto non è esaustivo e altre categorie specifiche di crediti rispetto a quelle figuranti in tale elenco possono essere oggetto di esdebitazione, di limitazioni dell'accesso all'esdebitazione o di termini più lunghi per l'esdebitazione, a condizione che ciò sia debitamente giustificato dal diritto nazionale, anche al di fuori della disposizione che ha recepito tale direttiva.