

Crisi di impresa. Le conferme contenute nella circolare dell'agenzia delle Entrate n. 19/E del 6 maggio

# Pagamenti facilitati per i debitori

## Possibili versamenti parziali o anche dilazionati di tributi e contributi

FOCUS



Paolo Stella Monfredini

L'articolo 182-ter della legge fallimentare prevede che il debitore, con il piano di cui all'articolo 160 Lf relativo al concordato preventivo o all'accordo di ristrutturazione del debito, può proporre il pagamento parziale o anche dilazionato, dei tributi amministrati dalle agenzie fiscali e dei relativi accessori. Ma anche dei contributi amministrati dagli enti gestori di forme di previdenza e assistenza obbligatorie e dei relativi accessori, limitatamente alla quota di debito avente natura chirografaria anche se non iscritti a ruolo, ad eccezione dei tributi costituenti risorse proprie dell'Unione europea.

La transazione fiscale costituisce pertanto una peculiare procedura transattiva tra il contribuente e il fisco, che può autonomamente integrare il piano previsto dall'articolo 160 della legge fallimentare e deve essere sottoposta al sindacato di fattibilità giuridica del Tribunale (Corte costituzionale, sentenza n. 225 del 2014).

L'agenzia delle Entrate, con la circolare 19/E del 6 maggio scorso conferma che, in ordine ai requisiti soggettivi richiesti per la presentazione della transazione fiscale prevista dall'articolo 182-ter Lf, è necessaria la preliminare verifica dei presupposti stabiliti per l'accesso alla procedura di concordato preventivo ovvero di accordo di ristrutturazione dei debiti.

Nell'ambito di applicazione della transazione fiscale rientrano sia i crediti tributari chirografari sia quelli assistiti da privilegio, indipendentemente

dalla circostanza che vi sia stata l'iscrizione a ruolo. L'articolo 182-ter Lf, nel consentire la possibilità di un pagamento parziale dei crediti tributari assistiti da privilegio, vieta però che agli stessi sia riservato un trattamento deteriore rispetto a quello offerto ai creditori aventi un grado di privilegio inferiore.

La norma individua in maniera tassativa le tipologie di crediti tributari che possono essere oggetto della transazione fiscale, includendovi i soli tributi amministrati dalle agenzie fiscali.

Sono pertanto esclusi dall'ambito applicativo della transazione fiscale i tributi locali (per esempio, Ici, Imu, Tarsu, Tares, Tosap, imposta sulle pubblicità

### NELLA TRANSAZIONE FISCALE

Rientrano i crediti chirografari e quelli assistiti da privilegio, indipendentemente dalla circostanza che vi sia stata l'iscrizione a ruolo

e diritto delle pubbliche affissioni eccetra) e i crediti relativi a recuperi di aiuti di Stato dichiarati incompatibili (circolare n. 40/E del 2008).

Con riguardo all'Iva e alle ritenute operate e non versate, la proposta può prevedere esclusivamente la dilazione del pagamento.

In relazione all'Iva la Corte di cassazione, con la sentenza 31 ottobre 2013 n. 44283, è giunta alla conclusione che, a prescindere dalla presenza o meno di una transazione fiscale, il credito Iva deve essere sempre pagato per intero.

Parafrasando la sentenza n. 225 della Corte costituzionale, possiamo quindi affermare che il

credito Iva non è riconducibile a nessuna delle tradizionali categorie di crediti privilegiati e chirografari, poiché per esso esiste una disciplina eccezionale attribuita di un trattamento peculiare e inderogabile, che consentendo esclusivamente la transazione dilatoria e tesa ad assicurare il pagamento integrale di un'imposta assistita da un privilegio postergato, in deroga al principio dell'ordine legale della causa di prelazione (l'articolo 2778 Codice civile colloca infatti il credito Iva al 19° grado nel concorso dei crediti al privilegio generale o speciale sulla medesima cosa).

La circolare n. 19/E del 6 maggio 2014 ha confermato che il divieto di falcidia riguarda esclusivamente il credito tributario relativo all'Iva, ma non anche gli accessori alla stessa imposta.

L'articolo 182-ter include infatti tra i crediti tributari suscettibili di transazione anche gli accessori al tributo. L'agenzia delle Entrate conferma quindi l'orientamento già espresso con le circolari n. 40/E del 2008 e n. 14/E del 2009, ribadendo che possono essere oggetto di transazione non solo gli accessori in senso proprio, vale a dire gli interessi relativi al tributo e l'indennità di mora, ma anche le sanzioni amministrative per violazioni tributarie.

La natura privilegiata dei crediti relativi alle sanzioni tributarie è stata stabilita per legge solo in materia di Iva (articolo 2752, 3° comma e 2776, 3° comma Codice civile) e di Invim (articolo 28 Dpr 642/1972).

Le sanzioni pertanto - fatta eccezione per quelle relative all'Iva e all'Invim - danno origine a crediti di natura chirografaria (Cassazione, sezioni unite n. 5246 del 6.5.1993).

### Le regole

#### 01 | LA TRANSAZIONE FISCALE

L'articolo 182-ter del regio decreto 267/1942 prevede che il debitore che deposita il piano di concordato preventivo o l'accordo di ristrutturazione del debito, possa proporre la transazione fiscale agli uffici fiscali

#### 02 | IFATTORI SOGGETTIVI

Per accedere alla transazione fiscale è necessario che il piano depositato dal debitore possieda i requisiti stabiliti per l'accesso alle procedure di concordato preventivo o di accordo di ristrutturazione dei debiti

#### 03 | IFATTORI OGGETTIVI

Possono formare oggetto di transazione fiscale sia i crediti

tributari chirografari sia i crediti tributari privilegiati (considerando compresi in tale locuzione tutti i crediti tributari muniti di diritto di prelazione). Sono esclusi i tributi locali mentre in relazione all'Iva e alle ritenute operate e non versate, la transazione può prevedere esclusivamente la dilazione del pagamento

#### 04 | ACCESSORI AL TRIBUTO

Gli accessori al tributo (interessi relativi all'imposta, indennità di mora, sanzioni amministrative per violazioni tributarie) possono formare oggetto di transazione fiscale. Il divieto di falcidia riguarda solo il credito tributario relativo all'Iva, ma non anche gli accessori alla stessa imposta

Sono cambiate le detrazioni che vengono applicate per i familiari?



### UNICO PERSONE FISICHE DOMANI LA GUIDA PRATICA DEL SOLE 24 ORE

Le novità per la dichiarazione 2015: scadenze, calcoli, sconti per le famiglie, spese sanitarie e per l'istruzione, locazioni e redditi esteri

In vendita a 0,50 euro oltre al prezzo del quotidiano