

CRISI D'IMPRESA

Procedure da sovraindebitamento: l'Agenzia nega la falcidia dell'Iva

di Lucia Recchioni

Con la [circolare 16/E/2018](#) pubblicata ieri, 23 luglio, l'**Agenzia delle entrate** si è soffermata sull'istituto della **transazione fiscale**, ripercorrendo non solo le **pronunce giurisprudenziali** in materia, ma fornendo altresì alcuni **chiarimenti** in merito alle più recenti **modifiche normative**.

Rilevante è inoltre la decisa presa di posizione in materia di **procedure da sovraindebitamento**: nella parte finale della circolare viene infatti chiarito che le recenti modifiche normative **non hanno inciso** sulle disposizioni che regolano le **procedure di composizione della crisi da sovraindebitamento**, sicché resta operante la disposizione sulla mera **dilazionabilità dell'Iva e delle ritenute operate** e non versate.

Quest'ultima considerazione contraddice pertanto le note pronunce del **Tribunale di Pistoia (26.04.2017)** e del **Tribunale di Torino (07.08.2017)**, avendo l'Agenzia ritenuto di dover aderire (per ragioni che pare ovvio comprendere) alla formulazione letterale dell'[articolo 7 L. 3/2012](#), in forza del quale "*In ogni caso, con riguardo ai tributi constituenti risorse proprie dell'Unione europea, all'imposta sul valore aggiunto ed alle ritenute operate e non versate, il piano può prevedere esclusivamente la dilazione del pagamento*".

La transazione fiscale

La sentenza del **07.04.2016** resa **Corte di giustizia europea** nella **causa C-546/14** ha rappresentato il primo punto di rottura con gli orientamenti fino a quel momento espressi dalla normativa nazionale in materia di **falcidiabilità Iva** ed ha aperto la strada, anche nel nostro Ordinamento, alla possibilità di **pagare in misura ridotta l'Iva e le ritenute operate**.

Il legislatore, prendendo atto del mutato quadro giurisprudenziale, con l'[articolo 1, comma 81, L. 232/2016](#) ha modificato l'[articolo 182-ter LF](#), prevedendo la possibilità di **falcidiare**, all'interno del concordato preventivo e degli accordi di ristrutturazione, anche i debiti relativi all'**Iva e alle ritenute operate e non versate**.

Concordato preventivo

Nell'ambito del **concordato preventivo**, a seguito delle richiamate modifiche normative, non è più riconosciuta, in capo al contribuente, l'alternativa tra la procedura generale del concordato preventivo e quella speciale della transazione fiscale. Oggi, infatti, al debitore è riconosciuta

un'unica possibilità, ovvero quella di specificare, **nella proposta di concordato preventivo**, il “trattamento dei crediti tributari” che intende effettuare.

L'imprenditore in stato di crisi o di insolvenza che intende definire il trattamento dei crediti tributari deve quindi farlo attraverso la **domanda di concordato preventivo** o nell'ambito delle trattative che precedono la stipula dell'**accordo di ristrutturazione** di cui all'[articolo 182-bis L.F.](#), sempre seguendo la procedura dettata dal nuovo [articolo 182-ter della L.F.](#).

Al fine di consentire il pagamento parziale del debito tributario, il nuovo [articolo 182-ter L.F.](#) richiede inoltre che, dalla relazione di un professionista, emerga, all'esito della comparazione tra il pagamento proposto con la domanda di concordato e la soddisfazione ricavabile nell'alternativa fallimentare, che la **proposta concordataria** sia **maggiormente satisfattiva** dei **crediti tributari e previdenziali**.

Pertanto, nel caso in cui sia prevista la **falcidia dell'Iva o delle ritenute**, l'attestatore non dovrà esprimere soltanto il giudizio di veridicità dei dati aziendali e di sostenibilità prospettica del piano, dovendo anche **confrontare i prevedibili esiti delle ipotesi alternative del concordato** e della liquidazione fallimentare per dimostrare la **maggior soddisfazione per l'Erario**. Come precisa la circolare, ai fini del confronto, l'attestatore deve tenere conto anche del **maggiore apporto patrimoniale**, rappresentato dai flussi o dagli investimenti generati dalla eventuale **continuità aziendale** oppure ottenuto all'esito dell'**attività liquidatoria** gestita in sede concordataria.

Non si rende tuttavia necessario il deposito di un **separato documento**.

Ad ogni buon conto, l'**attestazione del professionista** circa la convenienza della proposta concordataria rispetto all'alternativa liquidatoria **non vincola** l'Amministrazione finanziaria ad esprimere un **voto favorevole**: analogamente agli altri creditori, infatti, l'Agenzia delle entrate potrà **votare negativamente**, ad esempio, nelle ipotesi in cui i **valori di liquidazione** contenuti nella relazione del professionista appaiano **sottostimati** o **incompleti** o qualora, più in generale, **il piano non appaia fattibile**.

Si ricorda, da ultimo che la **domanda di concordato** così redatta deve essere:

- **depositata presso la cancelleria del Tribunale** territorialmente competente,
- **consegnata agli uffici dell'Agenzia delle entrate** e dell'**Agente della riscossione** competenti sulla base dell'ultimo domicilio fiscale del debitore. Entro 30 giorni, l'Agenzia delle entrate territorialmente competente deve **verificare il rispetto dei requisiti per l'ammissibilità**, effettuare l'**attività di controllo** - consistente nella liquidazione delle dichiarazioni, nella notifica delle debite comunicazioni di irregolarità e degli eventuali avvisi di accertamento - e **trasmettere al debitore** e al **commissario giudiziale** la **certificazione** attestante il complessivo debito fiscale non ancora affidato all'agente della riscossione e non iscritto a ruolo. Contestualmente, l'**Agente della riscossione**, ricostruita la parte di **debito tributario affidato o iscritto a**

ruolo, ha l'onere di trasmettere la relativa **certificazione al debitore**, al Direttore del competente Ufficio dell'Agenzia delle entrate e al Commissario giudiziale.

In occasione del voto:

- il soggetto legittimato ad esprimere il voto è l'**Agenzia delle entrate**,
- è legittimato l'**Agente della riscossione** con esclusivo riguardo agli **oneri di riscossione**.

Pertanto, il debitore che nella domanda di concordato propone il **pagamento parziale** del credito tributario o contributivo privilegiato e opta per la **suddivisione dei creditori in classi** deve formare una **classe creditoria apposita**, nella quale far confluire la parte del predetto **credito privilegiato non soddisfatta e degradata al rango di chirografo**.

Ad esempio, se tra i creditori muniti di diritto di prelazione vi è anche l'Agenzia delle entrate e il debitore propone il pagamento del debito tributario nella misura del 30%, il residuo credito, pari al 70%, **deve degradare al chirografo e confluire in una apposita classe**. Detto credito, per la percentuale del 70%, sarà **ammesso al voto** e sarà **soddisfatto**, ai sensi dell'[articolo 160, comma 4, L.F.](#), con il limite minimo del 20%.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente master di specializzazione:

Master di specializzazione

**CRISI D'IMPRESA E SOVRAINDEBITAMENTO:
ACCORDO, PIANO DEL CONSUMATORE E LIQUIDAZIONE DEL PATRIMONIO**

[Scopri le sedi in programmazione >](#)