

CRISI D'IMPRESA

Ammissibile la falcidia dell'Iva nel concordato preventivo

di Angelo Ginex

È ammissibile la domanda di **pagamento parziale** dei crediti tributari, ivi compresi quelli relativi all'Iva e alle ritenute fiscali, avanzata attraverso una **qualsivoglia proposta di concordato preventivo**, sempreché un professionista terzo e indipendente **attesti** che tale proposta è **maggiormente soddisfattiva** per l'Amministrazione finanziaria rispetto all'alternativa fallimentare.

È questo il nuovo orientamento espresso dall'Agenzia delle Entrate con [circolare 16/E/2018](#), nella quale, in adesione alla più recente giurisprudenza comunitaria in tema di **falcidia dell'Iva** (cfr., **Corte di Giustizia UE, sentenza 7 aprile 2016, causa C-546/14**), ha superato la linea interpretativa prospettata nella [circolare AdE 19/E/2015](#), per poi soffermarsi sulle modifiche introdotte dal nuovo [articolo 182-ter L.F.](#), il quale, al **comma 1**, dispone che con il piano concordatario di cui all'[articolo 160 L.F.](#) il debitore può proporre il **pagamento parziale dei tributi** *"esclusivamente mediante proposta presentata ai sensi del presente articolo"*.

Detto in altri termini, secondo l'Agenzia delle Entrate, l'imprenditore in stato di crisi o di insolvenza, che intenda definire, in accordo con l'Amministrazione finanziaria, il trattamento dei crediti tributari, può presentare una **domanda di pagamento parziale attraverso una qualsivoglia proposta di concordato preventivo** (e quindi a prescindere dalla presenza o meno di una domanda di transazione fiscale), seguendo la procedura dettata dall'[articolo 182-ter L.F.](#)

Ciò sulla base della considerazione per la quale non sussiste più l'alternativa, descritta dalla giurisprudenza di legittimità con riguardo alla disciplina previgente (cfr., **Cass., sentenze nn. 22931/2011 e 22932/2011; Cass., sentenza n. 18561/2016; SS.UU., sentenza n. 26988/2016; SS.UU., sentenza n. 760/2017**), tra la procedura generale del concordato preventivo e quella speciale della transazione fiscale, dacché il nuovo [articolo 182-ter L.F.](#) riconosce al debitore un'unica possibilità, quella di specificare, nella proposta di concordato preventivo, il **"trattamento dei crediti tributari"** che intende effettuare.

Si attiva, in questo modo, la procedura prevista dall'[articolo 182-ter L.F.](#), che si è uniformata a quella del concordato preventivo senza transazione fiscale, perdendo le connotazioni e gli effetti peculiari del previgente istituto della **transazione fiscale**.

Quindi, mentre l'ambito di applicazione soggettivo dell'[articolo 182-ter L.F.](#) è rimasto invariato (cfr., [circolare AdE 40/E/2008](#) e [19/E/2015](#)), quello oggettivo risulta decisamente ampliato, sino a ricomprendere l'Iva e le ritenute operate e non versate, che nella disciplina previgente potevano essere esclusivamente dilazionate.

In definitiva, nel sistema delineato dalla nuova norma, **tutti i crediti tributari sono falcidiabili**, con il limite della quota realizzabile sul ricavato in caso di liquidazione, ferme restando le garanzie previste dall'[articolo 160, comma 2, L.F.](#), tra le quali appare segnatamente rimarcato il ruolo dell'**attestazione di un professionista terzo e indipendente**, da cui risulti che, all'esito della comparazione tra il pagamento proposto con la domanda di concordato e la soddisfazione ricavabile nell'alternativa fallimentare, la proposta concordataria sia **maggiormente soddisfattiva** dei crediti tributari.

Ad adiuvandum, se i crediti vantati dall'Amministrazione finanziaria sono assistiti da **privilegio**, la percentuale, i tempi di pagamento, nonché le eventuali garanzie, proposti per i crediti tributari, **non possono essere inferiori o meno vantaggiosi** rispetto a quelli offerti ai creditori che hanno un grado di privilegio inferiore o a quelli che hanno una posizione giuridica e interessi economici omogenei.

In presenza delle suddette condizioni, la domanda di concordato preventivo può quindi prevedere la **soddisfazione non integrale del credito tributario privilegiato**, mentre la parte del suddetto credito falcidiata degraderà a credito chirografario e sarà inserita in una classe apposita.

Per quanto concerne i **crediti chirografari**, parimenti, il trattamento **non può essere differente** rispetto a quello degli altri creditori non muniti di alcun diritto di prelazione o, nel caso di suddivisione in classi, dei creditori rispetto ai quali è previsto un trattamento più favorevole.

I predetti principi trovano applicazione anche con riferimento ai **crediti privilegiati** divenuti **chirografari** per effetto della degradazione.

Si precisa altresì che, fatta eccezione per l'ipotesi del concordato con continuità aziendale, **la proposta deve, in ogni caso, assicurare il pagamento dei crediti chirografari nella misura di almeno il 20 per cento dell'ammontare complessivo** ex [articolo 160, comma 4, L.F.](#), con la conseguenza che ciò varrà anche per la parte di **credito tributario degradata a chirografo**.

La proposta di concordato, infine, deve indicare **l'utilità specificamente individuata ed economicamente valutabile procurata in favore di ciascun creditore**.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:



Master di specializzazione

LE PROCEDURE CONCORDATARIE NELLA CRISI D'IMPRESA

Scopri le sedi in programmazione >