

Delega fiscale e novità in arrivo per gli istituti del codice della crisi

di **Francesca Dal Porto**

Master di specializzazione

Professionisti per la gestione d'impresa e la prevenzione della crisi

Scopri di più

In Gazzetta Ufficiale è stata pubblicata la L. 111/2023, entrata in vigore lo scorso 29.8.2023, che delega il Governo ad adottare, entro 24 mesi dall'entrata in vigore della stessa legge, uno o più decreti legislativi finalizzati alla **revisione del sistema tributario**. Tra le novità previste nel Titolo II (relativo ai tributi), alcune hanno ad oggetto gli **istituti del codice della crisi di impresa e dell'insolvenza**. In particolare, l'[articolo 9, L. 111/2023](#), prevede un regime di **tassazione del reddito delle imprese**, comprese quelle minori e le grandi imprese, differente a seconda che si faccia ricorso ad **istituti con finalità liquidatorie o di risanamento**.

Tra le novità, è prevista anche quella di **estendere agli istituti liquidatori**, nonché al concordato preventivo e all'amministrazione straordinaria delle grandi imprese (anche non liquidatori), il **regime di adempimenti attualmente previsto, ai fini dell'Iva, per la liquidazione giudiziale**, dall'[articolo 74 bis, D.P.R. 633/1972](#).

La legge delega prevede, ancora, l'estensione, a tutti gli istituti disciplinati dal codice della crisi di impresa e dell'insolvenza (C.C.I.I.), delle disposizioni recate dall'[articolo 88, comma 4-ter](#), e dall'[articolo 101, comma 5, Tuir](#), nonché dall'articolo 26, commi 3-bis, e dagli [articoli 5, 5-bis e 10-bis, D.P.R. 633/1972](#), e l'esclusione delle responsabilità previste dall'[articolo 14 D.Lgs. 472/1997](#) e dall'[articolo 2560 cod. civ.](#)

Le norme fiscali di favore su menzionate (ad oggi limitate solo ad alcune fattispecie), con l'attuazione della L. 111/2023 saranno **applicabili a tutti gli istituti del codice** e, in particolare, a tutti i piani che prevedano **falcidie dei debiti**.

Nella L. 111/2023 è prevista, inoltre, l'introduzione di specifiche disposizioni che disciplinino gli effetti derivanti dall'accesso (a uno dei **già menzionati istituti**) **relativamente**:

- al **rimborso e alla cessione dei crediti d'imposta** maturati nel corso delle procedure;
- alla **notifica degli atti impositivi**, prevedendone l'obbligo nei riguardi sia degli organi giudiziali che dell'impresa debitrice.

Tra le novità di maggior rilievo introdotte dalla Legge delega, c'è quella che ha previsto all'[articolo 9, comma 1, n. 5, L. 111/2023](#), la possibilità di raggiungere un accordo sul pagamento parziale o dilazionato dei tributi (anche locali) nell'ambito della **composizione negoziata per la soluzione della crisi di impresa**, di cui agli [articoli 12 e ss. C.C.I.A.A.](#), di fatto **estendendo la disciplina della transazione fiscale anche a tale istituto**.

Ad oggi, la possibilità di **stralcio dei debiti tributari e contributivi** è ammessa solo per alcuni istituti:

- l'[articolo 63 C.C.I.A.A.](#) che disciplina l'**ipotesi di transazione su crediti tributari e contributivi**, ma solo limitatamente al caso in cui l'imprenditore abbia avviato le **trattative che precedono gli accordi di ristrutturazione disciplinati dagli articoli 57, 60 e 61 C.C.I.A.A.**;
- l'[articolo 88 C.C.I.A.A.](#) che disciplina l'**ipotesi di transazione fiscale nel caso di presentazione di un piano di concordato preventivo**, di cui all'[articolo 84 C.C.I.A.A.](#) (sia esso in continuità o meno).

Rimane, invece, **esclusa**, oltretutto per la composizione negoziata, per:

- il **piano attestato di risanamento**, di cui all'[articolo 56 C.C.I.A.A.](#);
- il **piano di ristrutturazione** soggetto ad omologa, di cui all'[articolo 64 bis C.C.I.A.A.](#);
- il concordato minore, di cui all'[articolo 74 C.C.I.A.A.](#)

E' evidente l'importanza di tale novità per l'impulso che potrebbe dare all'istituto della composizione negoziata, oggi reso poco appetibile proprio per il limite rappresentato dalla **impossibilità di proporre un pagamento parziale dei debiti fiscali**, accanto alla proposta di stralcio, invece, formulabile per gli altri debiti.

È vero che l'[articolo 25-bis C.C.I.A.A.](#) ha previsto delle **misure premiali di natura fiscale** per chi conclude positivamente il percorso della composizione negoziata della crisi. In particolare, è stata prevista **la riduzione delle sanzioni e degli interessi al tasso legale**, ma ben altra cosa è l'opportunità concessa dalla **transazione fiscale**.

Di conseguenza, ad oggi, le imprese in crisi - con rilevanti debiti fiscali e contributivi - sono **costrette a valutare strade alternative rispetto alla composizione negoziata**, qualora non riescano con i loro piani di risanamento (e con le loro risorse) a far fronte all'intero debito erariale.

La L. 111/2023, nell'introdurre l'accordo sul pagamento parziale o dilazionato dei tributi anche nella composizione negoziata, **ha comunque previsto che ci debba essere l'intervento del Tribunale**.

Questo in parte si ricollega al motivo per cui, fino ad oggi, la transazione fiscale è stata limitata a quegli istituti nei quali è previsto il **giudizio di omologazione del Tribunale**, ossia un

controllo dell'Autorità giudiziaria. Tuttavia, preme rilevare che nella composizione negoziata è già previsto, in certi casi, **l'intervento del Tribunale**, ossia per autorizzare di **atti particolarmente significativi**, di cui all'[articolo 22 C.C.I.I.](#), nel caso della concessione e conferma delle misure protettive e cautelari richieste dal debitore di cui all'[articolo 19 C.C.I.I.](#)

Pertanto, si ritiene attuabile, nella composizione negoziata, **un intervento dell'Autorità giudiziaria** che abbia il compito di **valutare la proposta di accordo transattivo** relativo al trattamento dei **crediti fiscali**.

Circa le modalità di tali accordi, anche alla luce di quanto contenuto nella bozza del D.L. 13/2023 - e di quanto già previsto per gli accordi di ristrutturazione e per il concordato preventivo - si ritiene necessario che:

1. la soddisfazione dei crediti cui trattasi **non sia inferiore a quello che i creditori pubblici riceverebbero in caso di liquidazione giudiziale del debitore** (si tratta dunque di una condizione del tutto corrispondente a quella stabilita per la transazione fiscale da attuarsi nel contesto dell'accordo di ristrutturazione dei debiti e nel concordato preventivo in continuità aziendale);
2. la composizione negoziata si concluda mediante il raggiungimento:
 - di un contratto con uno o più creditori (pertanto anche solo con il Fisco) che, sulla base della relazione dell'esperto, risulti idoneo ad assicurare la continuità aziendale per un periodo inferiore a due anni, ai sensi dell'[articolo 23 comma 1, lett. a\), C.C.I.I.](#);
 - di un accordo sottoscritto, oltre che dall'imprenditore, dai creditori e dall'esperto, con cui quest'ultimo dà atto che il piano di risanamento appare coerente con la regolazione della crisi o dell'insolvenza, di cui all'[articolo 23, comma 1, lett. c\), C.C.I.I.](#);
3. sia prevista **l'attestazione di un professionista** indipendente che **si esprima** circa la convenienza del trattamento proposto rispetto alla liquidazione giudiziale.