



Consiglio Nazionale
dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili

L'evoluzione giurisprudenziale della falcidia dei debiti tributari nelle procedure da sovraindebitamento

Art. 7 legge 3/2012

“[...] In ogni caso, con riguardo ai tributi costituenti 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”

Vista la complessità della questione, occorre fare il punto sullo stato di avanzamento dell'interpretazione giurisprudenziale nell'ambito del concordato preventivo e poi verificare se le conclusioni ivi raggiunte siano o meno rilevanti nella procedura ex L.3/2012

Tribunale di Pistoia (26 aprile 2017) afferma che “[...] *l'operazione è legittima ed, anzi, dovuta in quanto non è più possibile dubitare che la proposta di accordo prevista nell'ambito della procedura di composizione della crisi di cui alla prima sezione della legge 3/2012 integri un modulo rapportabile a quello concordatario*”.

Cassazione sent. 22931 e 22932 del 2011

La Suprema Corte è giunta alla conclusione che la presentazione della domanda di transazione fiscale non costituisce un obbligo per il debitore che chiede la falcidia dei crediti tributari.

Il debitore, qualora si attenga alla procedura 182-ter deve provvedere nei confronti dell'AdE ad una formalità alla quale non è tenuto nei confronti degli altri creditori e cioè alla comunicazione, contestualmente al deposito del ricorso per il concordato presso la cancelleria del tribunale, della copia della domanda e della relativa documentazione

Tale adempimento è finalizzato a:

1. consolidare il debito fiscale, riducendo l'incognita fiscale che normalmente grava sui concordati
2. ottenere l'estinzione dei giudizi in corso sui tributi concordati.

L'infalciabilità dell'Iva inoltre vale in entrambi i casi (concordato con e senza transazione fiscale) in quanto norma sostanziale e non processuale.

Inoltre deve escludersi che la necessità dell'integrale pagamento dell'IVA comporti quella dell'integrale pagamento di tutti i crediti privilegiati con grado anteriore in ossequio al principio secondo cui "il trattamento stabilito per ciascuna classe non può avere l'effetto di alterare l'ordine delle cause legittime di prelazione".

Corte Costituzionale n. 225 del 2014

Questione sollevata dal Tribunale di Verona
relativamente al mancato rispetto degli art. 3 e 97
della Costituzione Italiana

La Corte Costituzionale difende la infalciabilità del
credito Iva sulla base del principio di indisponibilità
del tributo.

In particolare:

1) i crediti tributari (o contributivi), «limitatamente alla quota di debito avente natura chirografaria», possono costituire oggetto di transazione fiscale remissoria (pagamento parziale) o dilatoria (pagamento dilazionato), con l'eccezione dei tributi costituenti risorse proprie dell'Unione europea, e purché il trattamento non sia differenziato rispetto a quello degli altri creditori chirografari ovvero, nel caso di suddivisione in classi, dei creditori rispetto ai quali è previsto un trattamento più favorevole;

2) per i crediti tributari (o contributivi) assistiti da privilegio «la percentuale, i tempi di pagamento e le eventuali garanzie non possono essere inferiori a quelli offerti ai creditori che hanno un grado di privilegio inferiore o a quelli che hanno una posizione giuridica ed interessi economici omogenei a quelli delle agenzie e degli enti gestori di forme di previdenza e assistenza obbligatorie»

3) con riguardo all'imposta sul valore aggiunto (ed alle ritenute operate e non versate) la proposta di transazione fiscale «può prevedere esclusivamente la dilazione del pagamento».

Corte di giustizia europea nella causa C-546/14

Ha affermato la falcidiabilità dell'IVA nell'ambito di un concordato preventivo non accompagnato da una domanda di transazione fiscale.

MOTIVI:

•la procedura di concordato preventivo comporta che l'imprenditore in stato di insolvenza liquidi il suo intero patrimonio per saldare i propri debiti

.Se tale patrimonio non è sufficiente, il pagamento parziale di un credito privilegiato può essere ammesso solo se un esperto indipendente attesta che tale credito non riceverebbe un trattamento migliore nel caso di fallimento del debitore. La procedura consente quindi di accertare che, a causa dello stato di insolvenza, lo Stato membro interessato non possa recuperare il proprio credito IVA in misura maggiore

.Inoltre la proposta di concordato preventivo è soggetta al voto di tutti i creditori ai quali il debitore non proponga un pagamento integrale del loro credito: la procedura quindi offre allo Stato membro la possibilità di votare contro una proposta di pagamento parziale di un credito IVA qualora non concordi con le conclusioni dell'esperto indipendente

.Infine, se nonostante tale voto negativo, detta proposta sia adottata, la procedura di concordato preventivo consente allo Stato membro interessato di contestare ulteriormente, mediante opposizione, un concordato che preveda un pagamento parziale di un credito IVA e a detto giudice di esercitare un controllo

Tenuto conto di tali presupposti, l'ammissione di un pagamento parziale di un credito IVA non costituisce una rinuncia generale e indiscriminata alla riscossione dell'IVA e non è contraria all'obbligo degli Stati membri di garantire il prelievo integrale dell'IVA nel loro territorio nonché la riscossione effettiva delle risorse proprie dell'Unione

Cassazione sent. 18561-2016

Ha affermato l'infalciabilità dell'IVA nelle ipotesi di concordato preventivo contenente una domanda di transazione ai sensi dell'articolo 182-ter L.F., ritenendo non applicabili nella fattispecie i principi affermati dalla sentenza della Corte di giustizia del 7 aprile 2016, stante l'espresso divieto legislativo contenuto nella citata disposizione

Cass. sez. unite sent. 27 dicembre 2016, n. 26988 e 13 gennaio 2017, n. 760

Secondo l'arresto delle Sezioni Unite il concordato con transazione fiscale è una speciale figura di concordato preventivo, sia perchè viene in rilievo solo quando vi siano debiti tributari, sia perchè, anche in presenza di debiti tributari, è possibile un concordato preventivo senza transazione fiscale

Dal 01/01/2017 Legge 232/2016

- obbligatorietà della procedura di transazione fiscale per proposte che interessano i tributi

- possibilità di falcidia dei debiti per Iva e ritenute con il limite della quota realizzabile sul ricavato in caso di liquidazione, come attestato dal professionista indipendente designato dal debitore, iscritto nel registro dei revisori legali ed in possesso dei requisiti previsti dall'articolo 28, lettere a) e b)

.classe apposita per crediti tributari degradati a chirografo

.continuano i contenziosi pendenti

.NO consolidamento debito

.Modifica sulle modalità di espressione del voto: Voto solo dell'Ufficio per i tributi, voto espresso dall'agente della riscossione limitatamente agli oneri di riscossione

Cassazione 1337-2017

Le ritenute sono falcidiabili se non c'è transazione fiscale.

Indisponibilità obbligatoria tributaria

Se è vero che la indisponibilità del tributo è stabilito con legge ordinaria è sufficiente una disposizione di legge ordinaria (quale appunto quella contenuta nell'art. 182-ter) per derogare a tale principio

“il principio di indisponibilità del tributo deriva prevalentemente dall'art. 23 Costituzione (riserva di legge). Ma tale indisponibilità esiste nella misura in cui la legge non vi deroghi (es. condoni c.d. tombali)”

Inoltre anche la “transazione” fiscale avrebbe una sua copertura costituzionale, favorendo, nell’attuale contesto di crisi generalizzata, il risanamento dell’impresa, cui si ricollegano valori e interessi costituzionalmente garantiti quali la salvaguardia dei livelli occupazionali e dei complessi produttivi ancora vitali.

Il criterio del “*massimo recupero possibile*” non comporta deroghe al principio di indisponibilità, non realizzando, come già osservato per la “transazione sui ruoli”, alcuno “sconto d'imposta” (non incidendo sulla fase genetica dell'obbligazione tributaria) né alcuna rinuncia alle prerogative della funzione di riscossione ma anzi realizzi al meglio l'economicità e l'efficienza (*ex ante*) dell'azione amministrativa garantendo “attuazione di legge, buon andamento e imparzialità della P.A. di fronte alla crisi di impresa”

Strumenti di tutela avverso il diniego della transazione fiscale

E' stato affermato che il diniego « approvato » con atto del Direttore dell'Ufficio successivamente espresso mediante voto contrario in sede di adunanza dei creditori, rimane confinato solo all'interno del rapporto fra imprenditore ed Amministrazione stessa per cui la giurisdizione va affidata alla commissione tributaria

Inoltre se è vero che l'art. 19 d.lgs, 546/1992, contiene un elenco degli atti “impugnabili”, tenuto conto dell'allargamento della giurisdizione tributaria operato con la legge n. 448 del 2001 (comunque denominati), la giurisdizione delle commissioni riguarda qualsiasi atto in cui si manifesti una pretesa impositiva ed autoritativa del contribuente.

Orbene nella transazione fiscale con il diniego o il silenzio si manifesta questa determinazione della pretesa impositiva secondo precise valutazioni che incidono sulla situazione del contribuente.

La Ctp di Roma (sentenza 26135/17/2017) ha ritenuto illegittimo il rifiuto, accogliendo il ricorso di una società la quale aveva proposto il pagamento integrale dell'Iva, una falcidia parziale delle imposte sui redditi e Irap e una falcidia totale delle sanzioni. La commissione, nel motivare le proprie conclusioni, ha in primo luogo preso posizione circa la legittimazione all'impugnazione, evidenziando come anche la Suprema corte abbia contribuito a fare chiarezza (Cassazione, 14 dicembre 2016 n. 25632), ribadendo la giurisdizione tributaria e riconoscendo al diniego di transazione natura di atto impugnabile, alla stregua di un diniego di agevolazione o definizione agevolata dell'obbligazione tributaria (così già Consiglio di Stato, 4341/2008, e Ctp Milano, 1541/25/14).

Omologa piano del consumatore Tribunale di Trapani

C.Fiscale 299 BLNMRT72P28G273I **BLUNDA UMBERTO**

Al 11.04.2017 N Deb. T Net.Sos. N Solo cart. S Stp O Ante N Liq N DefAg E

RIEPILOGO DEFINIZIONE DEI CARICHI DI RUOLO - LEGGE 225/2016

	RESIDUO A RUOLO	DEBITO IN DEF.
CARICO A RUOLO	80.500,99	39.988,05
INTERESSI RAT.		
AGGIO EX ART17	7.834,28	3.864,22
INT. DI MORA	45.852,90	
AGGIO SU MORA	75,24	
DIR. NOTIFICA	74,52	74,52
SPESE ESECUTIVE	123,10	123,10
	-----	-----
Totale	134.461,03	44.049,89

Omologa piano del consumatore

Tribunale di Trapani

tabella debitoria	importo	% sul totale	prededucibile
Spese procedura pignoramento BCC Don Rizzo	1.431,30	0,94%	si
Spese procedura precetto INPS	2.538,25	1,67%	si
Riscossione Sicilia S.p.A. senza definizione agevolata	134.461,03	88,23%	si
Banca di Credito Cooperativo Don Rizzo	8.262,93	5,42%	no
Futuro Compass	4.797,57	3,15%	no
Avv.to Guzzo Mariano	900,00	0,59%	si
Totale A	152.391,08	100,00%	
Compenso O.C.C.	3.086,06		si
Totale B	155.477,14		

Che, con la definizione agevolata dei ruoli, restiti da Riscossione Sicilia S.p.A., diventa pari ad euro

Omologa piano del consumatore

Tribunale di Trapani

l'età dei propri genitori (garanti).

Il Piano proposto, nello specifico, prevede il pagamento sulla base delle seguenti percentuali e rate:

tabella debitoria rimodulata	importo	% di pagamento	nuovo debito	progressivo	note
Compenso O.C.C. al netto dell'acconto	2.886,06	100,00%	2.886,06	2.886,06	estinto alla 7 rata
Avv.to Guzzo Mariano	900,00	100,00%	900,00	3.786,06	estinto alla 9 rata
Riscossione Sicilia S.p.A.	44.049,89	36,00%	15.857,96	19.644,02	estinto alla 53 rata
Spese procedura pignoramento BCC Don Rizzo	1.431,30	100,00%	1.431,30	21.075,32	estinto alla 57 rata
Spese procedura precetto INPS	2.538,25	100,00%	2.538,25	23.613,57	estinto alla 65 rata
Banca di Credito Cooperativo Don Rizzo	8.262,93	20,00%	1.652,59	25.266,16	estinto alla 69 rata
Futuro Compass	4.797,57	20,00%	959,51	26.225,67	estinto alla 72 rata
Totale debito da rateizzare	64.866,00		26.225,67		

Omologa piano del consumatore Tribunale di Trapani

Accoglimento n. cronol. 2227/2017 del 29/08/2017
RG n. 455/2017

p.q.m.

omologa il Piano del Consumatore come da ultimo integrato con la previsione di cui all'art. 8 punto 3 della l. 3/12 all'allegato 9 della relazione depositata in data 6.6.17 relativamente alla posizione del sig. Blunda Umberto;

Dispone che della presente omologa sia data pubblicità mediante pubblicazione sul sito del Tribunale per gg. 30.

Trapani, 24.8.17

Il Giudice

Arianna Lo Vasco