

TRANSAZIONE FISCALE: I CHIARIMENTI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Con la [C.M. 6 maggio 2015, n. 19/E](#) l'Agenzia delle Entrate fornisce chiarimenti relativamente alle modifiche legislative e agli interventi giurisprudenziali (di Corte di Cassazione e Corte Costituzionale) in materia di **transazione fiscale**, nonché ai nuovi istituti riguardanti la crisi dei soggetti esclusi dall'ambito di applicazione delle **procedure concorsuali**.

La **transazione fiscale** è un istituto previsto e disciplinato dall'[art. 182-ter, Legge fallimentare](#) (R.D. 16 marzo 1942, n. 267) ed applicabile esclusivamente nell'ambito di una **procedura di concordato preventivo** nonché nelle trattative che precedono la stipula degli accordi di ristrutturazione ex art. 182-bis, L.f.

In sostanza la transazione fiscale costituisce una **particolare procedura transattiva** fra il fisco ed il contribuente esperibile solo in sede di concordato preventivo, diventando parte integrante del piano ex art. 160, L.f. e in sede di accordi di ristrutturazione ex art. 182-bis, L.f.

Di conseguenza la normativa sulla transazione fiscale non è assolutamente applicabile al di fuori delle procedure prima descritte (concordato e accordo ex art. 182 bis).

La collocazione della transazione fiscale all'interno della disciplina del concordato preventivo conferma che, in ordine ai requisiti soggettivi richiesti per la presentazione della proposta di transazione, è comunque necessaria la preliminare verifica dei presupposti previsti per l'accesso alla procedura del concordato preventivo ovvero a quella degli accordi ex art. 182-bis, L.f. In questo ambito la **presentazione** della **domanda di transazione fiscale** con la relativa **documentazione** ha come scopo principale quello di consentire al competente Ufficio dell'Agenzia di porre in essere le attività indicate dall'art. 182-ter, L.f. per valutare la proposta transattiva e quindi esprimere l'adesione o il diniego alla stessa.

L'assenso e il diniego alla proposta di transazione fiscale, espressi come previsto dall'articolo 182-ter, co. 3, L.f. non sono impugnabili. Infatti gli interessi del debitore e dei creditori possono essere tutelati ricorrendo ai rimedi giurisdizionali generalmente previsti in sede di concordato preventivo.

In particolare, nelle ipotesi di approvazione del concordato preventivo a norma del primo comma dell'art. 177, L.f., il debitore, il commissario giudiziale, gli eventuali creditori dissenzienti e qualsiasi interessato possono partecipare all'udienza, fissata per il giudizio di omologazione ai sensi dell'art. 180, L.f., e già in tale sede possono proporre eventuali opposizioni all'omologa del concordato stesso, incluse eccezioni aventi ad oggetto la legittimità del voto espresso dall'Agenzia delle Entrate o dall'Agente della riscossione a norma dell'art. 182-ter.

Uno dei chiarimenti più importanti contenuto nella C.M. 19/E è quello della **facoltatività** della **transazione fiscale** nell'ambito del **concordato**. Infatti viene chiarito che il concordato preventivo con falcidia o dilazione dei debiti tributari è ammissibile anche se non è stata presentata la domanda di transazione fiscale; esclusa la possibilità di falcidiare l'Iva e le ritenute operate e non versate. In questo tema la C.M. 19/E è tanto più importante in quanto dichiara espressamente superate le indicazioni fornite con la C.M. 40/E/2008 che riteneva indispensabile la transazione ai fini della falcidia o dilazione dei crediti fiscali.

La Cassazione rileva che il debitore, qualora si attenga alla procedura dell'art. 182-ter, L.f., deve provvedere nei confronti dell'Amministrazione fiscale 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 sollecitare l'ufficio fiscale ad un'attività anch'essa peculiare che non è invece richiesta agli altri creditori e cioè a certificare l'ammontare complessivo del debito tributario mediante la comunicazione di quello già accertato e di quello conseguente alla liquidazione delle dichiarazioni, al fine di consentire il consolidamento del debito fiscale, quale vero effetto peculiare della transazione fiscale.

Pertanto, diversi sono anche gli effetti dell'omologazione del concordato contenente la transazione fiscale, considerato che in tale ipotesi si verifica, a norma dell'art. 182-ter, co. 2, L.f., il consolidamento del debito tributario, che costituisce un vantaggio per il debitore, determinando una maggiore trasparenza e

leggibilità della proposta con conseguente maggiore probabilità di ottenere, oltre all'assenso del Fisco, anche quello degli altri creditori.

Inoltre, a fronte della presentazione della domanda di transazione fiscale, l'art. 182-ter, L.f. prevede – come conseguenza dell'omologazione dell'accordo – *«l'estinzione dei giudizi in corso aventi ad oggetto i tributi concordati, effetto, questo, che non si verifica per gli altri creditori»*.

L'art. 32, co. 5, lett. a), D.L. 29 novembre 2008, n. 185 ha modificato il primo comma dell'art. 182-ter, L.f., stabilendo l'estensione all'Iva della transazione fiscale limitatamente all'ipotesi della dilazione del pagamento. Nella C.M. 14/E/2009 si è ribadito che:

«la proposta di transazione fiscale può prevedere il pagamento dilazionato dell'Iva; non è ammessa la falciatura del credito tributario relativo all'Iva; limitatamente agli accessori all'Iva il debitore può proporre il pagamento parziale o anche dilazionato del relativo credito (cfr. punto 4.2.1 della circolare n. 40/E del 2008)».

Secondo la Cassazione, la disposizione che sostanzialmente esclude il credito Iva da quelli che possono formare oggetto di transazione, quanto meno in ordine all'ammontare del pagamento, è una disposizione eccezionale che, come si è osservato, attribuisce al credito in questione un trattamento peculiare e inderogabile. Inoltre, ciò che convince dell'inderogabilità della disposizione qualunque sia l'opzione del creditore è la natura della stessa in quanto non si tratta di norma processuale come tale connessa allo specifico procedimento di transazione fiscale, ma di norma sostanziale in quanto attiene al trattamento dei crediti nell'ambito dell'esecuzione concorsuale dettata da motivazioni che attengono alla peculiarità del credito e prescindono dalle particolari modalità con cui si svolge la procedura di crisi.

Per qualsiasi ulteriore informazione preghiamo di rivolgersi all'**Ufficio Fiscale** di Apindustria Brescia:
Tel. 030 23076 - Fax. 030 2304108 - fiscale.tributario@apindustria.bs.it.

Brescia, 17 giugno 2015