

# **Riforma fallimentare: questioni in tema di fisco, pubblico ministero e accordi con i creditori**

*Convegno S.I.S.CO.  
Vicenza – 16/17 aprile 2010*

## **La transazione fiscale nel concordato preventivo e nelle altre procedure concorsuali**

**Dott. Alessandro Solidoro**

---

**Studio SOLIDORO**

# La transazione fiscale nel concordato preventivo e nelle altre procedure concorsuali

---

## Soggetti legittimati alla presentazione della proposta transattiva

I soggetti legittimati a proporre l'accordo transattivo sui crediti tributari e contributivi sono i debitori – imprenditori commerciali che si trovano in uno stato di crisi e intendono far ricorso alla procedura di concordato preventivo o alla stipulazione di un accordo di ristrutturazione.

Sotto il profilo dimensionale gli imprenditori debbano avere i requisiti di fallibilità previsti all'art.1 RD 267/1942 come modificato da ultimo dal D.Lgs. N.169 del 2007

# La transazione fiscale nel concordato preventivo e nelle altre procedure concorsuali

## I crediti tributari oggetto di transazione

Crediti tributari oggetto di transazione fiscale	Oggetto di transazione
<b>IRPEF</b>	<b>SI</b>
<b>IRES</b>	<b>SI</b>
<b>ILOR</b>	<b>SI</b>
<b>INVIM</b>	<b>SI</b>
<b>IVA</b>	<b>SI</b> , ma ammesso solo un pagamento dilazionato (art.182 ter c. 1 L.F.) <b>(1)</b>
Accessori relativi all'IVA (interessi e sanzioni)	<b>SI</b>
Tributi locali (ad es., ICI, TARSU, TOSAP, imposta sulle pubblicità e diritto sulle pubbliche affissioni)	<b>NO</b> in quanto non "amministrati dalle agenzie fiscali"
<b>IRAP</b>	<b>SI</b> (è un gettito non erariale amministrato dall'Agenzia delle entrate)
Casistica	Oggetto di transazione
Crediti relativi a recuperi di aiuti di Stato dichiarati incompatibili con il mercato comune	<b>NO</b>
Credito avente ad oggetto somme dovute a seguito di una sentenza di condanna per danno erariale	<b>NO</b>
Accessori in senso proprio, vale a dire gli interessi relativi al tributo a l'indennità di mora	<b>SI</b>
Sanzioni amministrative per violazioni tributarie	<b>SI</b>
Imposte emergenti dalle dichiarazioni fiscali presentate sino alla data di presentazione della domanda di transazione e non ancora liquidate	<b>SI</b>
Crediti tributari	Oggetto di transazione
Imposte emergenti dalle dichiarazioni integrative presentate dal contribuente (ai sensi degli artt. 2 e s. DPR 322/98) al fine di rettificare o integrare gli importi originariamente dichiarati	<b>SI</b>
Imposte dovute a seguito della liquidazione delle dichiarazioni dei redditi (ai sensi dell'art. 36 bis DPR 600/73) e del controllo formale (ai sensi dell'art. 36 per DPR 600/73)	<b>SI</b>
Debito di imposta quantificato in atti di accertamento, avvisi di liquidazione, atti di recupero, atti di contestazione e/o di irrogazione di sanzione, ancorché non definitivi, per la parte non iscritta a ruolo	<b>SI</b>
Crediti tributari iscritti a ruolo dagli Uffici dell'Agenzia	<b>SI</b>
Tutti i tributi sopra indicati per i quali sia pendente una lite	<b>SI</b>
<b>Nota 1</b> Tale possibilità è stata introdotta dalla legge art.32 c.5 DL185/2008) e decorrere dal <b>29.11.2008</b> . In precedenza l'IVA era esclusa dalla transazione fiscale, ma era possibile per i relativi interessi e le sanzioni (Circ. Agenzia Entrate 18.04.2008 n.40/E)	

# La transazione fiscale nel concordato preventivo e nelle altre procedure concorsuali

---

## Crediti previdenziali oggetto dell'accordo

**INPS** - crediti per contributi, premi ed accessori di legge sia assistiti da privilegio, sia chirografari, sia iscritti a ruolo che non iscritti a ruolo.

**INAIL** – crediti per premi assicurativi ed accessori, intendendosi con tale termine le sanzioni civili e gli interessi sia assistiti da privilegio, sia chirografari, sia iscritti a ruolo che non iscritti a ruolo.

La proposta di accordo può interessare sia i crediti già oggetto di contenzioso, sia i crediti oggetto di rateizzazione ordinaria.

## Crediti previdenziali esclusi dall'accordo

**INPS** – crediti oggetto di cartolarizzazione ex art.13 L.448/98, nonché i crediti dovuti in esecuzione delle decisione assunte dagli organi comunitari in materia di aiuti di Stato.

**INAIL** - i crediti dovuti in esecuzione delle decisione assunte dagli organi comunitari in materia di aiuti di Stato.

# La transazione fiscale nel concordato preventivo e nelle altre procedure concorsuali

---

## Forma e contenuto di una proposta di transazione fiscale ex art. 182 ter L.F.

### INDICE

1. Specificazione dei destinatari
2. Identificazione del soggetto
3. Descrizione dell'attività del soggetto debitore
4. Presupposti e contenuti generali della proposta concordataria
5. Previsioni del piano concordatario
6. Contenuto della delibera autorizzativa del CdA o dell'Assemblea
7. Attività verificative condotte
8. Risultato della verifica effettuata
9. Eventuali processi verbali di contestazione in materia tributaria e contenziosi conseguenti
10. Eventuali verbali di accertamento in materia contributiva
11. Previsioni della domanda concordataria in relazione ai debiti per contributi amministrati dagli Enti gestori di forme di previdenza ed assistenza obbligatoria e ad i relativi accessori

*segue*

# La transazione fiscale nel concordato preventivo e nelle altre procedure concorsuali

---

## Forma e contenuto di una proposta di transazione fiscale ex art. 182 ter L.F.

### INDICE

12. Previsione della domanda concordataria in relazioni ai debiti per tributi amministrati dalle Agenzie fiscali e ad i relativi accessori
13. Previsioni in ordine al pagamento degli interessi legali
14. Attestazione in ordine alla circostanza della non deteriorità del soddisfacimento dei crediti tributari e contributivi privilegiati rispetto ai quelli privilegiati di grado inferiore non che di quelli chirografari rispetto agli altri crediti chirografari
15. Attestazione in ordine alla conservazione dell'attività aziendali e di possibile salvaguardia dei livelli occupazionale tenuto conto del contesto economico-sociale dell'area di attività
16. Richiesta di consolidamento per i debito fiscale e contributivo risultante da dichiarazioni per le quali non è pervenuto esito dai controlli automatici
17. Sintesi della proposta transattiva
18. Allegati conseguenti

# La transazione fiscale nel concordato preventivo e nelle altre procedure concorsuali

---

## 1. Indicazione dei destinatari:

Agenzia delle Entrate di .....

Concessionaria della Riscossione Equitalia Esatri Spa

INPS, sede di .....

INAIL, sede di .....

Fondazione ENASARCO di .....

## 2. Identificazione del soggetto, del suo legale rappresentante e dei poteri spettantigli

*premesso che*

## 3. Descrizione dell'attività del soggetto debitore

## 4. Presupposti e contenuti della proposta concordataria (concordato liquidatorio, concordato in continuità)

## 5. Previsioni del piano concordatario ad es.:

- la dismissione di alcuni cespiti aziendali, anche di società controllate al 100%;
- la prosecuzione dell'attività aziendale, secondo quanto previsto dal piano industriale elaborato dalla Società;
- la suddivisione dei creditori della Società in classi, secondo posizione giuridica e interessi economici omogenei, ed il conseguente trattamento differenziato tra creditori appartenenti a classi diverse, *ex art. 160, lett.c e lett.d, Legge Fallimentare.*

# La transazione fiscale nel concordato preventivo e nelle altre procedure concorsuali

---

## 6. Contenuto della delibera autorizzativa del Consiglio o dell'Assemblea

## 7. Attività verificative condotte

La società ha effettuato le seguenti verifiche e ricognizioni:

- nel marzo 2010, presso il Concessionario della Riscossione, dei debiti per tributi amministrati dalle agenzie fiscali, verificando i crediti già affidati alla riscossione;
- dei debiti contributivi dovuti ai seguenti enti gestori di forme di previdenza ed assistenza obbligatorie:
  - INPS;
  - INAIL;
  - Fondazione ENASARCO (verifica effettuata, sempre nel marzo 2010, con un addetto di Fondazione ENASARCO).

## 8. Risultato della verifica effettuata

Dai controlli, è emerso che tra le passività di Alfa vi sono debiti:

- per contributi amministrati dagli enti gestori di forme di previdenza e assistenza obbligatorie (INPS, INAIL, Fondazione ENASARCO) e relativi accessori, sia di natura privilegiata, sia di natura chirografaria;
- per tributi amministrati dalle agenzie fiscali (ritenute, IRES, IVA, IRAP) e relativi accessori (sanzioni e interessi), sia di natura privilegiata, sia di natura chirografaria.



# La transazione fiscale nel concordato preventivo e nelle altre procedure concorsuali

---

## 9. Eventuali processi verbali di contestazione e contenziosi conseguenti

Si segnala che la società ha ricevuto il processo verbale di contestazione del 18.5.2001, che ha dato origine ai seguenti contenziosi:

- con riferimento all'anno d'imposta 1996, procedimento avanti la Commissione Tributaria Provinciale di Milano, conclusosi con sentenza n. 92 del 22.2.2002. La sentenza è passata in giudicato;
- con riferimento all'anno d'imposta 1997, procedimento avanti la Commissione Tributaria Provinciale di Milano, conclusosi con sentenza n. 118/21/2003 del 14.3.2003. La sentenza è stata appellata davanti alla Commissione Tributaria Regionale. Avverso la suddetta sentenza l'Ufficio ha presentato ricorso in Cassazione. Oggi, non è stata fissata l'udienza di discussione;
- con riferimento all'anno d'imposta 1999, a seguito della notifica del ricorso proposto dalla Società, l'Ufficio ha riconosciuto l'intervenuta decadenza dell'azione accertatrice ed ha pertanto annullato, in via di autotutela, l'atto di contestazione sanzioni, con conseguente estinzione del procedimento per cessazione della materia del contendere.

Di tali contenziosi si è tenuto conto, a titolo di rischio, nella quantificazione del debito complessivo indicato nella domanda di ammissione al concordato preventivo.

# La transazione fiscale nel concordato preventivo e nelle altre procedure concorsuali

---

## 10.Eventuali verbali di accertamento in materia contributiva

Alfa ha, inoltre, ricevuto la notifica del verbale di accertamento INPS relativo alla Gestione Separata art. 2, comma 26, Legge 335/95, qui allegato sub ... Sono tuttora in corso le verifiche relative a quanto contestato dall'INPS. In ogni caso, per prudenza, si è tenuto conto delle contestazioni formulate dall'INPS, nella quantificazione del debito complessivo.

*In caso di omologazione del concordato preventivo, Alfa si impegna sin da ora in caso di omologazione del concordato a riconoscere formalmente ed incondizionatamente i crediti che dovessero risultare dovuti agli Enti gestori di forme di previdenza e di assistenza obbligatorie.*

## 11.Previsioni della domanda concordataria in relazione ai debiti per contributi amministrati dagli Enti gestori di forme di previdenza ed assistenza obbligatoria e ad i relativi accessori

La Domanda prevede, in relazione ai debiti per contributi amministrati dagli Enti gestori di forme di previdenza ed assistenza obbligatorie di cui al precedente punto ... ed ai relativi accessori:

- il pagamento al 100% dei debiti di cui all'articolo 2778, n. 1 e 8 c.c. (capitale e interessi) e della quota privilegiata dei relativi accessori (sanzioni nella misura del 50%), dilazionato in n.60 rate mensili, a decorrere dall'omologazione del concordato preventivo
- il pagamento al 40% dei debiti per sanzioni ex art. 2753 e 2754 c.c., aventi natura chirografaria, dilazionato in n. 60 rate mensili, a decorrere dall'omologazione del concordato preventivo

# La transazione fiscale nel concordato preventivo e nelle altre procedure concorsuali

---

## **12. Previsione della domanda concordataria in relazioni ai debiti per tributi amministrati dalle Agenzie fiscali e ad i relativi accessori**

La Domanda prevede, in relazione ai debiti per tributi amministrati dalle agenzie fiscali di cui al precedente punto ... ed ai relativi accessori:

- il pagamento al 100% dei debiti per ritenute e per tributi IRES e relativi accessori (capitale e interessi) ed IVA (capitale), aventi natura privilegiata, dilazionato in n. 60 rate mensili, a decorrere dall'omologazione del concordato preventivo
- il pagamento al 40%, dei debiti per IVA (interessi e sanzioni), IRAP (capitale, interessi e sanzioni), ritenute e IRES (sanzioni), aventi natura privilegiata e chirografaria, dilazionato in n. 60 rate mensili, a decorrere dall'omologazione del concordato preventivo.

## **13. Previsioni in ordine al pagamento degli interessi legali**

Dato che è ragionevole ipotizzare che l'omologazione avverrà alla fine dell'anno 2010, è previsto il pagamento degli interessi legali, calcolato sull'importo del credito che verrà pagato con dilazione ed in ragione del fatto che, per effetto dei pagamenti rateali, detto importo decrescerà di mese in mese.

# La transazione fiscale nel concordato preventivo e nelle altre procedure concorsuali

---

## **14. Attestazione in ordine alla circostanza della non deteriorità del soddisfacimento dei crediti tributari e contributivi privilegiati rispetto ai quelli privilegiati di grado inferiore, nonché di quelli chirografari rispetto agli altri crediti chirografari**

Come previsto dall'articolo 182 ter Legge Fallimentare, le modalità di soddisfazione dei debiti tributari e contributivi privilegiati non sono inferiori a quelle offerte ai crediti che hanno un grado di privilegio inferiore o a quelli che hanno una posizione giuridica ed interessi economici omogenei a quelli delle Agenzie fiscali e degli Enti previdenziali e Assistenziali. Inoltre, il trattamento riservato ai crediti tributari ed ai crediti contributivi aventi natura chirografaria è migliore rispetto a quello riservato agli altri crediti chirografari.

Come si evince dall'esame della Domanda, ove il concordato preventivo proposto da Alfa non venisse omologato e venisse, conseguentemente, dichiarato il fallimento della Società, l'attivo societario non consentirebbe di garantire nemmeno l'integrale pagamento dei crediti di cui all'articolo 2751 bis c.c..

Nella Domanda, il soddisfacimento integrale (se pur dilazionato) dei debiti privilegiati per INPS, INAIL, Fondazione ENASARCO, ritenute, IRES e IVA è realizzabile esclusivamente grazie alla prosecuzione dell'attività aziendale.

L'alternativa fallimentare, dunque, condurrebbe ad un risultato complessivo certamente peggiore rispetto a quanto si potrebbe ottenere dal concordato preventivo, che consentirebbe di pagare le percentuali offerte con la presente proposta.

# La transazione fiscale nel concordato preventivo e nelle altre procedure concorsuali

---

## **15. Attestazione in ordine alla conservazione dell'attività aziendali e di possibile salvaguardia dei livelli occupazionale tenuto conto del contesto economico-sociale dell'area di attività**

Occorre inoltre considerare che la Domanda ha la finalità di assicurare la continuità dell'impresa, con conseguente conservazione di numerosi posti di lavoro, nonché con la conservazione di centinaia di rapporti con lavoratori autonomi e parasubordinati (agenzia e distribuzione) e meritevoli del massimo grado di tutela.

Inoltre, il buon esito del proposto concordato preventivo assicurerebbe di conservare, al contesto economico sociale, la società leader nel settore ....., con i facilmente immaginabili positivi effetti per l'economica di quel settore.

Ciò consentirebbe di conservare le componenti positive dell'impresa – beni produttivi e livelli occupazionali – garantendo la continuità dell'attività produttiva

## **16. Richiesta di consolidamento per i debito fiscale e contributivo risultante da dichiarazioni per le quali non è pervenuto esito dai controlli automatici**

Al fine di consentire ai competenti uffici di effettuare il consolidamento del debito fiscale e del debito contributivo, si allega copia delle dichiarazioni fiscali e delle denunce contributive per le quali non è pervenuto l'esito dei controlli automatici.

# La transazione fiscale nel concordato preventivo e nelle altre procedure concorsuali

## 17. Sintesi della proposta transattiva

Tutto ciò premesso, Alfa, *ut supra*

**propone**

ai sensi dell'articolo 182 ter Legge Fallimentare, la transazione fiscale di tutti i tributi amministrati dalle Agenzie Fiscali, nonché dei contributi amministrati dagli Enti gestori di forme di previdenza ed assistenza obbligatoria e dei relativi accessori, iscritti a ruolo e non, risultanti a debito sino alla data di presentazione della presente proposta, come da piano di ristrutturazione dei debiti e soddisfazione dei crediti di cui alla domanda di ammissione al concordato preventivo, depositata dalla Società dinanzi al Tribunale di ..... e qui allegata in copia con i relativi allegati, la quale prevede:

- il pagamento al 100% dei debiti di cui all'articolo 2778, n. 1 c.c. (capitale e interessi) e della quota privilegiata dei relativi accessori (sanzioni nella misura del 50%), dilazionato in n. 60 rate mensili, a decorrere dall'omologazione del concordato preventivo;
- il pagamento al 40% dei debiti per sanzioni *ex art.* 2753 e 2754 c.c., aventi natura chirografaria, dilazionato in n. 60 rate mensili, a decorrere dall'omologazione del concordato preventivo;
- il pagamento al 100% dei debiti per ritenute e per tributi IRES e relativi accessori (capitale e interessi) ed IVA (capitale), aventi natura privilegiata, dilazionato in n. 60 rate mensili, a decorrere dall'omologazione del concordato preventivo;
- il pagamento al 40%, dei debiti per IVA (interessi e sanzioni), IRAP (capitale, interessi e sanzioni), ritenute e IRES (sanzioni), aventi natura privilegiata e chirografaria, dilazionato in n. 60 rate mensili, a decorrere dall'omologazione del concordato preventivo;
- il pagamento degli interessi legali sull'importo del credito che verrà pagato con dilazione sino alla data dell'ultimo pagamento.

# La transazione fiscale nel concordato preventivo e nelle altre procedure concorsuali

---

## 18. Allegati conseguenti

1. Copia della visura camerale;
2. Delibera del Consiglio di Amministrazione in data.....;
3. Prospetto contributi INPS;
4. Prospetto contributi INAIL;
5. Prospetto contributi Fondazione ENASARCO;
6. Prospetto debiti per IRES;
7. Prospetto debiti per IVA;
8. Prospetto debiti per IRAP;
9. Prospetto cartelle esattoriali;
10. Copia processo verbale di contestazione del 18.5.2001;
11. Copia verbale di accertamento INPS - Gestione Separata art. 2, comma 26, Legge 335/95;
12. Copia della domanda di ammissione al concordato preventivo e relativi allegati;
13. Prospetto interessi;
14. Copie modello Unico 2009 periodo di imposta 2008 della società;
15. Copie modello 770/2009 periodo di imposta 2008 della società;
16. Copia attestazioni della denuncia contributiva relative al periodo.....;
17. Copia autocertificazione INAIL anno 2009;
18. Copia verbale di accertamento INPS.

# Riforma fallimentare: questioni in tema di fisco, pubblico ministero e accordi con i creditori

*Convegno S.I.S.CO.  
Vicenza – 16/17 aprile 2010*

## La transazione fiscale nel concordato preventivo e nelle altre procedure concorsuali

**Vi ringrazio dell'attenzione.**