

Articolo pubblicato su FiscoOggi (<http://fiscooggi.it>)

Attualità

Una scelta tutta italiana

10 Agosto 2006

La procedura è ammessa per i tributi amministrati dalle Agenzie fiscali, con esclusione di quelli costituenti risorse proprie dell'Unione europea



Con la riforma organica delle procedure concorsuali, è stata reintrodotta nell'ordinamento la previsione della transazione fiscale, già in precedenza disciplinata dall'articolo 3 del DI n. 138/2002, abrogato a far data dallo scorso 16 luglio. Il novellato istituto, che mantiene inalterato il fine di soddisfare l'esigenza di rapida realizzazione del credito fiscale a garanzia del regolare svolgimento della vita finanziaria dello Stato, si avvantaggia oggi di una maggiore trasparenza dell'azione amministrativa, accompagnata da una minore discrezionalità riconosciuta agli uffici nell'accordare il beneficio in parola.

Conformemente a quanto disposto dalla legge delega, che si prefiggeva, fra l'altro, di ricondurre la disciplina della transazione fiscale per insolvenza o assoggettamento a procedure concorsuali al concordato preventivo, la riforma della legge fallimentare limita l'istituto della transazione solo a tale procedura esecutiva: pertanto, la rideterminazione dei debiti tributari, in via generale, è ammissibile, per le imprese assoggettabili al fallimento, solo nell'ambito del concordato preventivo. Da qui, l'inserimento dell'istituto nel "pacchetto" contenente la riforma delle procedure concorsuali, giustificabile alla luce dei limiti che il legislatore ha inteso attribuire alla nuova transazione con il Fisco, per meglio tutelare - anche in quella sede - la primaria esigenza di certezza alla riscossione dei crediti erariali.

Prima di analizzare il nuovo testo normativo, vediamo di ripercorrere i tratti salienti della

preesistente disciplina, in modo da meglio valorizzare le recenti innovazioni.

La disciplina preesistente

La transazione dei debiti tributari era stata introdotta con l'articolo 3, comma 3, del DI 8 luglio 2002, n. 138, convertito con modificazioni dalla legge n. 178/2002, e si rivolgeva alle particolari fattispecie in cui venisse accertata la maggiore economicità e proficuità di un accordo transattivo, rispetto all'attivazione delle "normali" procedure di riscossione coattiva del debito stesso.

La norma, in vigore dal 23 febbraio 2003, appariva estremamente innovativa, ponendosi nel solco delle sempre più numerose agevolazioni concesse ai contribuenti per assolvere i propri debiti fiscali, tutte finalizzate a soddisfare l'esigenza di certezza nella realizzazione del credito erariale, senza aggravare inutilmente le condizioni economiche del debitore.

Accanto ai rinnovati istituti della rateizzazione e dilazione delle imposte, sia che scaturiscano dalla dichiarazione (versamenti rateali da Unico) che dall'attività di accertamento (maggiore rateazione spontanea o a seguito di cartella esattoriale), l'Agenzia delle entrate veniva a disporre di un ulteriore importante strumento per definire le posizioni debitorie in sofferenza, per le quali l'eventuale azione espropriativa intrapresa dal concessionario avrebbe potuto non garantire il soddisfacimento del credito erariale.

Le disposizioni contenute nell'articolo 3, terzo comma, del DI n. 138/2002 si applicavano esclusivamente in presenza di tutte le seguenti rigorose condizioni:

- carichi iscritti a ruolo
- crediti il cui gettito è di esclusiva spettanza dello Stato (restano escluse, ad esempio, le addizionali Irpef il cui gettito è attribuito agli enti locali)
- crediti per i quali è già iniziata l'azione esecutiva (esecuzione del pignoramento, atto che segna l'avvio dell'espropriazione forzata)
- comprovata convenienza per l'Agenzia delle entrate, con riferimento a criteri di maggiore economicità e proficuità rispetto alla riscossione coattiva intrapresa dal concessionario, qualora nel corso della procedura emerga uno stato di insolvenza del debitore o lo stesso sia sottoposto a procedura concorsuale.

In ordine a tale ultimo requisito, la norma imponeva che l'atto di transazione fosse approvato dal direttore dell'Agenzia, su conforme parere obbligatorio della Commissione consultiva per la riscossione (articolo 6, Dlgs n. 112/1999), acquisiti, altresì, *"gli ulteriori pareri obbligatoriamente prescritti dalle vigenti disposizioni di legge"*

". Nell'evidente fine di contenere il procedimento in termini brevi, la legge prescriveva che gli organi tenuti a esprimere il proprio parere lo rendessero nei 45 giorni successivi alla richiesta da parte del direttore dell'Agenzia - e non dalla data di presentazione dell'istanza da parte del contribuente - con l'eventuale mancato rilascio del parere che era configurato come silenzio-assenso.

L'istituto della transazione, come delineato dal Dl 138/2002, poteva risolversi in una dilazione di pagamento, anche in deroga alle condizioni previste dai commi 1 e 2 del Dlgs 602/73; come si ricorderà, proprio accordando dilazioni ben oltre i limiti temporali stabiliti dalle vigenti norme in tema di riscossione, la transazione fiscale ha consentito di risolvere alcune note vicende calcistiche dello scorso anno.

La "nuova" transazione fiscale

Con l'articolo 146 del Dlgs 9 gennaio 2006, n. 5, il legislatore ha aggiunto l'articolo 182-ter al regio decreto 16 marzo 1942, n. 267, concernente la disciplina del fallimento, del concordato preventivo e della liquidazione coatta amministrativa, dedicandolo interamente alla transazione fiscale.

L'inserimento non è casuale perché il novellato istituto è oggi possibile solo nell'ambito delle procedure concorsuali e, segnatamente, nell'ipotesi di concordato preventivo, visto che può essere proposto dal debitore "*con il piano di cui all'articolo 160*".

La possibilità di riduzione del carico fiscale riguarda esclusivamente i tributi amministrati dalle Agenzie fiscali, con relativi accessori, limitatamente alla quota di debito chirografario (ovvero basato su un semplice impegno scritto e non assistito da privilegio o ipoteca), ed è praticabile anche se gli stessi non hanno formato oggetto di iscrizione a ruolo, mentre restano esclusi i tributi costituenti risorse proprie dell'Unione europea, sui quali lo Stato italiano non ha competenza a transigere.

Analogamente a quanto già previsto dalla previgente normativa, la proposta transattiva può riguardare anche la dilazione di pagamento: a differenza della "normale" disciplina in tema di dilazione delle imposte iscritte a ruolo, contenuta nell'articolo 19 del Dpr 602/73, che consente la diluizione del debito in un massimo di 60 rate, la transazione accorda una maggiore discrezionalità agli uffici, rendendo più agevole il pagamento del debito fiscale.

Al fine di non alterare la *par condicio creditorum*, il legislatore ha imposto i seguenti "paletti":

- a. qualora il credito tributario sia assistito 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 e interessi economici omogenei a quelli delle Agenzie fiscali

- b. nel caso in cui il credito tributario abbia natura chirografaria, il trattamento non può essere differenziato rispetto a quello degli altri creditori chirografari.

I commi successivi dispongono in ordine al procedimento che il richiedente deve seguire, prevedendo che *"copia della domanda e della relativa documentazione, contestualmente al deposito presso il tribunale, deve essere presentata al competente concessionario del servizio nazionale della riscossione ed all'ufficio competente sulla base dell'ultimo domicilio fiscale del debitore"* (che, nell'ipotesi di tributi amministrati dall'Agenzia delle dogane, si identifica con l'ufficio che ha notificato al debitore gli atti di accertamento).

Alla domanda deve essere allegata copia delle dichiarazioni fiscali non ancora liquidate e controllate, ai sensi degli articoli 36-*bis* e 36-*ter* del Dpr 600/73, in modo da consentire il consolidamento del debito fiscale. Nei trenta giorni successivi, il concessionario provvederà a certificare al debitore l'entità del debito iscritto a ruolo scaduto o sospeso, mentre l'ufficio finanziario - dal canto suo - procederà alla liquidazione dei tributi risultanti dalle dichiarazioni presentate e alla notifica delle eventuali relative comunicazioni di irregolarità, certificando la complessiva entità del credito fiscale, comprensiva anche del *quantum* derivante da atti di accertamento non ancora definitivi o da ruoli vistati, ma non ancora consegnati al concessionario.

L'adesione o il diniego alla proposta di concordato sono assoggettati a procedimenti diversi, a seconda che riguardino carichi già iscritti a ruolo e consegnati al concessionario o meno: nel primo caso, il concessionario esprime il proprio voto in sede di adunanza dei creditori, su indicazione del direttore dell'ufficio, previo conforme parere della competente direzione regionale. Diversamente (cioè in caso di debiti non ancora formalizzati in ruoli esecutivi e consegnati al concessionario della riscossione), l'assenso o il diniego viene proposto esclusivamente dal direttore dell'ufficio, sempre previo conforme parere della direzione regionale competente.

Con la chiusura della procedura di concordato preventivo si determina la cessazione della materia del contendere nelle liti aventi a oggetto i crediti oggetto di transazione, sempre limitatamente ai tributi di competenza delle Agenzie fiscali e a eccezione di quelli costituenti risorse dell'Unione europea.

Nonostante il completo *restyling*, operato per effetto dell'articolo 146 della legge n. 5/2006, l'istituto della transazione fiscale permetterà all'Amministrazione finanziaria di ottimizzare l'attività

di riscossione dei tributi nei casi di evidente sofferenza del debitore che, dal canto suo, potrà avanzare anche alla parte pubblica una proposta di concordato dai connotati decisamente civilistici. Inoltre, l'assenza di parametri rigidi per l'applicazione dell'istituto è ben compensata dalla garanzia offerta dal controllo giudiziale, nell'ambito di un processo cui partecipano anche gli altri creditori, il tutto a indubbio vantaggio di una maggiore trasparenza ed efficienza dell'azione amministrativa.

di

Valeria Fusconi

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/attualita/articolo/scelta-tutta-italiana>