

**Fondazione  
Nazionale dei  
Commercialisti**

**TRANSAZIONE FISCALE:  
LE PROPOSTE DEI  
COMMERCIALISTI “IN  
LINEA” CON LA CORTE  
DI GIUSTIZIA UE**

Documento del 31 gennaio 2016

F

N

C

## **TRANSAZIONE FISCALE: LE PROPOSTE DEI COMMERCIALISTI “IN LINEA” CON LA CORTE DI GIUSTIZIA UE**

di **Paola Rossi**

**Indice:** 1. Premessa. – 2. L’infalciabilità della sola IVA destinata al bilancio comunitario. – 2.1. L’estensione della transazione ai tributi locali. – 2.2. Il consolidamento del debito tributario. – 2.3. Il profilo procedimentale. – 3. Sintesi delle modifiche proposte.

### **1. Premessa**

Nel documento “*Il contributo del CNDCEC alla riforma della crisi di impresa – Profili tributari*”, che l’11 dicembre u.s. il Consiglio Nazionale ha presentato alla Commissione Rordorf<sup>1</sup>, sono raccolte le diverse proposte di modifica legislativa riguardanti l’istituto della transazione fiscale (art. 182-ter L.F.), il sistema dei privilegi tributari, con particolare riferimento al privilegio generale sui beni mobili del debitore (art. 2752 c.c.)<sup>2</sup> e la razionalizzazione della disciplina dell’insinuazione al passivo dell’Agente della riscossione (art. 87 e ss. DPR n. 602/1973) nel tentativo di accordarla ai nuovi strumenti impositivi (*i.e.* accertamento esecutivo) e al parziale superamento del ruolo.

In particolare, per ciò che attiene la transazione, è noto come gli innumerevoli interventi legislativi subiti dall’istituto abbiano progressivamente frustrato l’esigenza di ricondurre l’Erario sullo stesso piano degli altri creditori, o comunque quello di far prevalere l’interesse della procedura sull’interesse fiscale<sup>3</sup>.

---

<sup>1</sup> Commissione costituita con decreto del Ministro della Giustizia del 28 gennaio 2015.

<sup>2</sup> Privilegio generale sui beni mobili del debitore esteso oltre che alle imposte anche alle sanzioni amministrative tributarie dall’art. 23, comma 37 del D.L. n. 98/2011.

<sup>3</sup> Sull’istituto della transazione si v. i contributi di: M. ALLENA, *La transazione fiscale*, in *Trattato di diritto fallimentare e delle altre procedure concorsuali*, diretto da F. Vassalli, F.P. Luiso, E. Gabrielli, IV, Torino, 2014, 604; G. MARINI, *La transazione fiscale: profili procedimentali e processuali*, in *Il diritto tributario delle procedure concorsuali e delle imprese in crisi*, a cura di F. Paparella, Milano, 2013, 677; ID., *Indisponibilità e transazione fiscale*, in *Studi in onore di Enrico De Mita*, Napoli, 2012, 566; L. DEL FEDERICO, *Articolo 182 ter. Transazione fiscale*, in AA.VV., *Il nuovo diritto fallimentare*, a cura di A. Jorio e M. Fabiani, Bologna, 2007, II, p. 2561; ID., *La nuova transazione fiscale nel sistema delle procedure concorsuali*, in *Riv. dir. trib.*, 2008, I, 215; ID., *La transazione fiscale nel concordato preventivo e negli accordi di ristrutturazione dei debiti*, in AA.VV., *Le riforme della legge fallimentare*, a cura di A. Didone, Torino, 2009, 2059; ID., *Il trattamento dei crediti erariali e previdenziali*, in AA.VV., *Conservazione dell’impresa e tutela dei crediti nelle crisi aziendali*, (a cura di) M. Fabiani e A. Guiotto, Torino, 2015, 272; G. LA CROCE, *La transazione fiscale*, Milano, 2011; A. GUIOTTO, *Opportunità della transazione fiscale e disciplina dei crediti insoddisfatti*, in *Il Fallimento*, 2010, 1278; M. POLLIO, *La transazione fiscale*, in AA.VV. *Fallimento e altre procedure concorsuali*, (a cura di) G. Fauceglia e L. Panzani, Torino, 2009, III, 1835; V. FICARI, *Riflessioni su “transazione” fiscale e “ristrutturazione” dei debiti tributari*, in *Rass. trib.*, 2009, 577; G. GAFFURI, *Aspetti problematici della transazione fiscale*, in *Rass. trib.*, 2011, 1115.

Per questa ragione, nel documento è stata proposta e giustificata (a livello di normativa e giurisprudenza comunitaria) la falcidiabilità dell'IVA nazionale, l'estensione dell'istituto a tutti i tributi (anche locali) e attribuito, quale effetto tipico dell'istituto derivante dal perfezionamento dell'accordo con l'Agenzia delle Entrate, quello di precludere agli uffici la possibilità di rettificare in aumento l'ammontare della pretesa una volta condivisi i termini della proposta transattiva e, in particolare, l'ammontare del credito ivi concordato (c.d. *consolidamento del debito tributario*)<sup>4</sup>.

## 2. L'infalcidiabilità della sola IVA destinata al bilancio comunitario

Il profilo più critico dell'attuale disciplina dell'istituto è sicuramente quello dell'asserita **non falcidiabilità** non solo delle risorse proprie "tradizionali" dell'Unione europea, come i diritti agricoli ed i tributi doganali, ma anche dell'IVA<sup>5</sup> (di cui, invero, solo una quota parte dell'imposta riscossa a livello nazionale è destinata al finanziamento del bilancio dell'Unione) e delle ritenute operate e non versate (in questo ultimo caso, inoltre, il divieto di falcidia risulta del tutto privo di giustificazione a livello comunitario non essendovi al riguardo alcun vincolo di matrice sovranazionale). Limitazioni si riscontrano anche per la falcidia dei crediti previdenziali ed assistenziali<sup>6</sup>.

---

<sup>4</sup> Il testo completo del documento "Il contributo del CNDCEC alla riforma della crisi di impresa – Profili tributari", così come le modifiche proposte al testo attuale dell'art. 182-ter L.F., possono leggersi in [www.cndcec.it](http://www.cndcec.it) - audizioni parlamentari.

<sup>5</sup> Come noto, secondo l'orientamento giurisprudenziale precedente la novella del 2008, l'IVA poteva essere falcidiata in quanto non rientrante a pieno titolo tra i tributi costituenti risorse proprie dell'Unione Europea. Al riguardo, veniva rilevato che l'IVA, quale imposta nazionale amministrata dalle Agenzie Fiscali, non rientrava tra le risorse proprie dell'Unione Europea e, quindi, poteva essere oggetto di pattizia previsione di pagamento percentualmente ridotto ex art. 182-ter (cfr. Tribunale di Milano, sez. II, decreto 13 dicembre 2007, in *Riv. dir. trib.*, 2008, II, 264 ss., con nota di L. TROMBELLA, *La transazione fiscale: dalle incertezze interpretative alle interpretazioni azzardate*). A fronte dell'approccio sopra illustrato non sono mancate pronunce di segno contrario, le quali hanno ritenuto che la transazione relativa ai crediti IVA, in quanto risorsa propria dell'UE, avrebbe inevitabilmente inficiato il meccanismo di finanziamento delle istituzioni europee e, quindi, non poteva essere considerata ammissibile (ex multis Tribunale di Piacenza, decreto 1 luglio 2008, in [www.ilcaso.it](http://www.ilcaso.it)). A dirimere la prospettata questione è intervenuta la Suprema Corte con le sentenze "gemelle" del 4 novembre 2011, nn. 22931 e 22932 (in *Riv. trim. dir. trib.*, 2012, 260, con nota di P. MASTELLONE, *La non falcidiabilità del credito IVA nel concordato preventivo prescinde dalla presenza della transazione fiscale*) che ha escluso la falcidia ed ha, invece, consentito la sola dilazione di pagamento, posizione confermata da ultimo anche dalla Corte costituzionale (sent. n. 225 del 25 luglio 2014 in *Corr. trib.*, 2014, 2795 con nota di G. ANDREANI, *L'infalcidiabilità del credito IVA nel concordato preventivo senza transazione fiscale*) che ha dichiarato non fondata la questione di legittimità costituzionale del combinato disposto degli artt. 160 e 182-ter L.F.

<sup>6</sup> I contributi previdenziali ed assistenziali risultavano inizialmente esclusi dall'ambito applicativo dell'istituto; sulla spinta di esigenze pratiche, l'art. 32, comma 5 del D.L. 185 del 2008, convertito in L. n. 2 del 2009 ha integrato l'art. 182-ter L.F., nel quale oggi sono ricompresi anche i contributi amministrati dagli enti gestori di forme di previdenza e assistenza obbligatoria e dei relativi accessori. Si tratta dei contributi INPS ed INAIL per i quali dovrebbe sussistere un'assoluta omogeneità di trattamento ed effetti. Tuttavia, il D.M. 4 agosto 2009 del Ministero del Lavoro ha circoscritto sensibilmente il campo applicativo della norma, vietando dilazioni superiori a sessanta rate, imponendo la necessaria fideiussione, il tasso legale, ecc. (L. DEL FEDERICO, in *La transazione fiscale nel concordato preventivo. Il trattamento dei crediti erariali e previdenziali* cit. suggerisce la disapplicazione del D.M. da parte dell'AGO ex art. 5 della L. n. 2248 del 1865 (in tal senso cfr. Tribunale di Monza 22 dicembre 2011, in [www.ilcaso.it](http://www.ilcaso.it)). Con la Circolare n. 148 del 12 agosto 2015, l'INPS ha previsto che

L'esperienza dimostra come il sovraindebitamento fiscale sia frequentemente significativo proprio sul piano dell'omesso versamento dell'IVA, delle ritenute e dei contributi previdenziali, quali forme estreme di autofinanziamento "improprio" per le imprese in crisi di liquidità. Una tale problematica potrà ancor più rendersi evidente con l'introduzione della soglia minima di soddisfazione dei creditori chirografari nel concordato liquidatorio, avvenuta con le modifiche apportate all'art. 160 dal D.L. n. 83/2015, come convertito dalla legge 6 agosto 2015, n. 132.

A tali problemi il Consiglio nazionale nel documento in commento ha prospettato una soluzione che, nel rispetto sia della *ratio* sottesa alla riforma della legge fallimentare che della normativa comunitaria, permette di transigere l'IVA nazionale, pur corrispondendo all'Unione la totalità della quota di tributo a quest'ultima dovuta<sup>7</sup>.

Le direttive ed i regolamenti comunitari, infatti, prevedono un sistema di riscossione e di accreditamento dell'IVA del tutto particolare, secondo il quale, se da un lato è vero che la base di calcolo iniziale presa in considerazione dallo Stato membro è un dato convenzionale e macrofinanziario (vale a dire la somma dell'imponibile IVA prospettato nel progetto di bilancio e suddiviso in dodici versamenti mensili forfettari), dall'altro lato è altrettanto vero che vige un sistema di regolarizzazione e di accreditamento del tributo che deve garantire il rispetto dell'art. 3 del Regolamento (CEE, Euratom) n. 1553/89, a mente del quale **la base delle risorse IVA deve essere calcolata dividendo il totale delle entrate "nette" di IVA incassate dallo Stato membro nel corso dell'anno, per l'aliquota ponderata vigente nel medesimo anno.**

Stando alle direttive comunitarie, pertanto, si comprende come una riduzione *tout court* dell'IVA in sede di transazione fiscale, incidendo direttamente sul saldo "netto" del tributo IVA nazionale riscosso (o comunque riscuotibile), rileverebbe negativamente sul sistema di regolarizzazione delle successive mensilità (i c.d. "dodicesimi") che lo Stato deve all'Unione. La modifica proposta dal CNDCEC prevede, invece, di determinare la base imponibile IVA nazionale come la sommatoria tra il riscosso e il non riscosso; in questi termini, infatti, alla quota IVA incamerata dallo Stato si potrebbe sommare quella non versata (seppur accertata o dichiarata) in quanto "transata". In concreto, una volta individuato e "cristallizzato" il dato numerico complessivo sul quale applicare l'aliquota media ponderata (il riscosso + l'eventuale accertato/dichiarato in capo al contribuente, ma da questi poi non versato in seguito alla falcidia ottenuta in sede di transazione fiscale), ogni eventuale riduzione operata

---

per l'accoglimento della proposta di dilazione dei crediti contributivi non sia più necessario presentare fideiussione o garanzia reale per il valore dell'importo oggetto di rateizzazione.

<sup>7</sup> Sul tema *amplius* S. ARIATTI, *Il finanziamento dell'Unione Europea*, in AA.VV., *La finanza pubblica nei vari livelli di governo. La prospettiva italiana dai comuni all'Unione Europea*, a cura di L. DEL FEDERICO, in corso di pubblicazione.

dal singolo Stato membro non avrebbe alcuna incidenza per l'Unione Europea, la quale godrebbe, comunque, della quota IVA di sua spettanza (a priori determinata e cristallizzata)<sup>8</sup>. Solo considerando l'IVA nazionale come interamente incassata non si avrebbe alcuna incidenza negativa nei confronti dell'UE, la quale si vedrebbe accreditata, ogni mese, la quota di sua spettanza, così come correttamente individuata dalla normativa comunitaria<sup>9</sup>.

Una volta delineato, seppur sommariamente, il sistema di finanziamento della quota IVA comunitaria, risulta evidente come la problematica circa l'impossibilità di procedere ad una falcidia dell'IVA prescinde totalmente dalla qualifica di quest'ultima come "*risorsa propria*" dell'Unione – qualifica, fra l'altro, assai dubbia come affermato dalle stesse istituzioni comunitarie<sup>10</sup> – risultando, invece, correlata esclusivamente all'attuale meccanismo di riscossione, il quale lega inscindibilmente la quota parte da destinare alla finanza dell'Unione all'imposta complessiva riscossa sul fronte nazionale.

La proposta di modifica del Consiglio, che qualifica l'art. 182-ter L.F. come norma speciale, non generalizzata, da leggersi all'interno del quadro della soluzione concorsuale alla crisi di impresa, sotto l'egida del Tribunale, senza alcun rischio di distorsione della concorrenza, ha trovato esplicita conferma nelle conclusioni presentate, il 14 gennaio 2016, dall'Avvocato generale della Corte di Giustizia UE (Eleonor Sharpston) nella causa C-546/14 - *Degano Trasporti S.a.s. di Ferruccio Degano & C. in liquidazione* [Domanda di pronuncia pregiudiziale proposta dal Tribunale di Udine].

L'Avvocato generale, dopo aver ritenuto come manifestamente ricevibile la domanda di pronuncia pregiudiziale, ed aver ricordato che il diritto dell'Unione impone agli Stati membri di adottare tutte le misure (legislative ed amministrative) idonee a garantire l'effettiva riscossione delle risorse proprie dell'UE, conclude affermando che il sistema comune dell'IVA non impone agli stessi Stati membri di accordare ai crediti IVA un trattamento preferenziale rispetto alle altre categorie di crediti.

---

<sup>8</sup> Oggi l'aliquota IVA uniforme è pari allo 0,30%. Si v. la Decisione 2007/436/CE, Euratom del Consiglio, del 7 giugno 2007 relativa al sistema delle risorse proprie delle Comunità europee (GU L 163 del 23.06.2007). Aliquota confermata anche in seguito alla recente Decisione 2014/335/UE, Euratom, del Consiglio, del 26 maggio 2014 relativa al sistema delle risorse proprie dell'Unione europea.

<sup>9</sup> Su tali aspetti si v. anche il contributo di M. MAURO, *La problematica appartenenza dell'IVA all'ambito di applicazione della transazione fiscale nelle procedure concorsuali* in *Riv. dir. trib.*, 2008, I, 847. Per l'Autore tale calcolo risulterebbe abbastanza standardizzato in quanto sarebbe agevole determinare, in base ai dati storici delle risorse comunitarie derivanti dall'IVA, una percentuale dell'imposta sulle operazioni imponibili nazionali che rappresenti il gettito comunitario, tenuto conto delle regole previste per la determinazione della base imponibile uniforme.

<sup>10</sup> Cfr. Risoluzione del Parlamento europeo del 29 marzo 2007, sul futuro delle risorse proprie dell'Unione Europea (2006/2205(INI)), in G.U.U.E., n. C 257E del 31.1.2008, p. 21 e ss. Si v. il § rubricato "*Carenze dell'attuale sistema di finanziamento*". Per ulteriori approfondimenti si v. P. MASTELLONE, *La non falcidiabilità del credito IVA nel concordato preventivo*, op. cit., 284, il quale evidenzia come al considerando D di tale Risoluzione il Parlamento biasima il fatto che non siano stati recepiti i suoi sforzi di adottare il c.d. *metodo della dichiarazione* che calcola la quota IVA da versare alle finanze UE sulla base delle effettive dichiarazioni IVA, e sia rimasto in vigore il c.d. *metodo del gettito*, con il risultato che la risorsa IVA si è trasformata da una vera e propria risorsa propria con un collegamento diretto con i cittadini europei, ad uno strumento puramente statistico per calcolare il contributo di uno Stato membro.

In talune circostanze – prosegue l’avvocato generale – uno Stato membro può, invece, **ragionevolmente ritenere legittima una rinuncia al pagamento integrale di un credito IVA**, purché siffatte circostanze siano **eccezionali, puntuali e limitate**, e purché lo Stato membro **non pregiudichi il principio di neutralità fiscale** inerente al sistema comune dell’IVA.

Da ciò consegue, sempre secondo l’avvocato generale, che al sistema comune dell’IVA non ostano norme nazionali (come gli artt. 160 e 182-ter L.F.) che consentono ad uno Stato membro di accettare un pagamento parziale del debito IVA da parte di un imprenditore in difficoltà finanziaria, nel corso di un concordato preventivo basato sulla liquidazione del suo patrimonio, a condizione che un esperto indipendente concluda che non si otterrebbe un pagamento maggiore di tale credito in caso di fallimento e che il concordato sia omologato dal giudice.

Diversamente dalle disposizioni nazionali in discussione nelle due cause Commissione/Italia<sup>11</sup>, la procedura di concordato, infatti, non comporta una rinuncia generale ed indiscriminata al potere dell’amministrazione finanziaria di ottenere il pagamento dei crediti IVA, mentre una sua parziale rinuncia è, altresì, coerente con la Raccomandazione della Commissione agli Stati membri<sup>12</sup> di eliminare gli ostacoli all’efficace ristrutturazione di imprese sane in difficoltà finanziaria, promuovendo l’imprenditoria, gli investimenti e l’occupazione e contribuendo a ridurre gli ostacoli al buon funzionamento del mercato interno.

### *2.1. Estensione della transazione ai tributi locali*

Al fine di rendere più “appetibile” l’istituto della transazione, nel documento è stato proposto di estenderne gli effetti sostanziali e procedimentali anche ai **tributi locali**, ad oggi inspiegabilmente esclusi dal novero dei tributi falcidiabili.

Nel senso della falcidiabilità di questi ultimi si è già espresso il legislatore tributario nelle disposizioni recanti la disciplina sul sovraindebitamento delle famiglie (art. 9 della L. n. 3 del 2012) laddove è stato previsto che *“La proposta, contestualmente al deposito presso il tribunale, e comunque non oltre tre giorni, deve essere presentata, a cura dell’organismo di composizione della crisi, all’agente della riscossione e agli uffici fiscali, **anche presso gli enti locali**, competenti sulla base dell’ultimo domicilio fiscale del proponente e contenere la ricostruzione della sua posizione fiscale e l’indicazione di eventuali contenziosi pendenti”*.

La recente Circolare n. 19/E del 6 maggio 2015 (*Transazione fiscale e composizione della crisi da sovraindebitamento – Evoluzione normativa e giurisprudenziale*) ha, inoltre, specificato come il fatto che la domanda vada inviata anche a “*gli enti locali*” comporta,

---

<sup>11</sup> Sentenze Commissione/Italia C-132/06 e C-174/07.

<sup>12</sup> Raccomandazione della Commissione del 12 marzo 2014, relativa ad un nuovo approccio al fallimento delle imprese e all’insolvenza, C(2014) 1500 def., pagg. e 5.

stando ad un'interpretazione estensiva e costituzionalmente orientata della norma, che oggetto di falcidia **possano essere anche i tributi locali.**

## 2.2. *Il consolidamento del debito tributario*

Come è noto, relativamente agli effetti del consolidamento del debito tributario, effetto tipico derivante dal perfezionamento della transazione fiscale, non vi è mai stata unanimità di vedute, in particolare sul fatto se il citato consolidamento importi o meno il divieto per l'Amministrazione finanziaria di esercitare i suoi ordinari poteri di accertamento in ordine ai tributi oggetto di transazione relativamente agli anni interessati dall'accordo.

A questo proposito, l'Agenzia delle Entrate, anche di recente<sup>13</sup>, ha ribadito come il consolidamento del debito tributario a seguito del perfezionamento della transazione non impedisce in alcun modo agli uffici, sussistendone le condizioni, “*di procedere ad accertamento ed iscrivere a ruolo le ulteriori somme che risultassero eventualmente dovute in relazione a fattispecie diverse da quelle che hanno generato il debito oggetto di transazione, anche se riferibili agli stessi periodi di imposta*”.

Di diverso avviso una parte della dottrina<sup>14</sup>, la quale ritiene che il consolidamento del debito conseguente alle attività di liquidazione e certificazione dello stesso da parte dell'Agenzia delle Entrate e dell'Agente della riscossione avrebbe effetto preclusivo non soltanto in relazione ai controlli di natura formale<sup>15</sup>, ma anche relativamente a quelli di tipo sostanziale (in altri termini inibirebbe l'inizio di qualunque azione di accertamento).

La tesi esposta si fonda sulla *ratio* dell'istituto, la cui funzione, nelle intenzioni del legislatore della riforma, sembrerebbe essere stata quella di pervenire alla definitiva quantificazione dei debiti tributari, al fine di favorire l'esito positivo delle procedure concorsuali.

L'espressione “*consolidamento del debito tributario*” è stata, dunque, interpretata nel documento in commento nel senso di precludere agli uffici la possibilità di rettificare in aumento l'ammontare della pretesa una volta condivisi i termini della proposta transattiva e, in particolare, l'ammontare del credito tributario ivi concordato. Ovviamente l'effetto “consolidamento” dovrà ritenersi circoscritto alle sole annualità oggetto della transazione in

---

<sup>13</sup> In tal senso Circolare 6 maggio 2015, n. 19/E, ma in precedenza nello stesso senso anche Circolare 18 aprile 2008, n. 40/E.

<sup>14</sup> In tal senso, cfr. L. TOSI, *Il delicato rapporto tra autorità e consenso in ambito tributario: il caso della transazione fiscale*, in *Giust. trib.*, 2008, 31; L. MANDRIOLI, *Transazione fiscale e concordato preventivo tra lacune normative e principi del concorso*, in *Giur. comm.*, 2008, 321; A. FAUCEGLIA, *La transazione fiscale e la domanda di concordato preventivo*, in *Diritto fallimentare*, 2009, II, 496; G. GAFFURI, *Aspetti problematici della transazione fiscale*, in *Rass. trib.*, 2011, 1122; M. BASILAVECCHIA, *L'azione impositiva nelle procedure concorsuali: il caso della transazione fiscale*, in *Studi in onore di Enrico De Mita*, Napoli, 2012, 71.

<sup>15</sup> In questo senso *ex multis*, L. DEL FEDERICO, *La nuova transazione fiscale nel sistema delle procedure concorsuali*, in *Riv. dir. trib.*, 2008, I, 230; S. LA ROSA, *Accordi e transazioni nella fase di riscossione dei tributi*, in *Riv. dir. trib.*, 2008, I, 330; A. MAFFEI ALBERTI, *Transazione fiscale*, in *Commentario breve alla legge fallimentare*, Padova, 2009, 1088; F. RANDAZZO, *Il consolidamento del debito tributario nella transazione fiscale*, in *Riv. dir. trib.*, 2008, I, 825; D. STEVANATO, *Transazione fiscale*, in *Commentario alla legge fallimentare*, Milano, 2010, 843.

modo tale che si acquisisca certezza e definitività dei rapporti con il Fisco, come con qualsiasi altro creditore.

### *2.3. Il profilo procedimentale*

Passando al profilo procedimentale, nel documento è stata colmata una lacuna lasciata dal legislatore concernente le conseguenze scaturenti dalla mancata partecipazione (tanto in termini positivi, quanto in termini negativi) dell'ufficio finanziario in sede di voto.

Il sistema, per quel che concerne gli effetti di un tale comportamento negligente dell'ufficio, necessita di essere equiparato a quello già in essere nel caso di composizione della crisi da sovraindebitamento (art. 11 Legge n. 3 del 2012: *“In mancanza, si ritiene che abbiano prestato consenso alla proposta nei termini in cui è stata loro comunicata”*) che qualifica il comportamento omissivo dell'amministrazione come “silenzio-assenso”.

### **3. Sintesi delle modifiche proposte**

Tanto premesso, all'attuale testo dell'art. 182-ter L.F. il CNDCEC ha proposto di apportare le seguenti modifiche:

- a) abrogazione del decreto ministeriale che prevede preclusioni alla falcidia dei contributi previdenziali ed assistenziali;
- b) possibilità di prevedere la falcidia delle ritenute operate e non versate, per un ammontare non inferiore allo 0,20% della retribuzione imponibile, elevato allo 0,40% nel caso di debiti per contributi su retribuzioni relative a dirigenti di aziende industriali (così da tutelare in ogni caso i lavoratori);
- c) per quel che concerne l'annosa problematica dell'IVA – anticipando ciò che a breve sarebbe accaduto – è stata preferita, ad un intervento legislativo, l'attivazione (da parte dell'esecutivo e/o dei giudici) delle apposite procedure previste dall'ordinamento comunitario finalizzate a chiedere rispettivamente alla Commissione ed alla Corte di Giustizia se una norma come quella italiana che prevede la falcidia *tout court* dell'IVA sia (e/o in quale misura possa essere) compatibile col sistema armonizzato europeo<sup>16</sup>. Auspicando (e prevedendo) una risposta parzialmente favorevole, la soluzione prospettata è stata quella di garantire il versamento integrale di (almeno) la quota parte destinata al finanziamento dell'UE (lo 0,3%, ossia l'aliquota media ponderata oggi in vigore), consentendo la falcidia del residuo credito IVA;

---

<sup>16</sup> Trattasi del c.d. “rinvio pregiudiziale” ex art. 267 TFUE, attivabile con ordinanza del giudice nazionale (ivi compresa la stessa Corte Costituzionale), con la quale si solleva una questione interpretativa su una norma comunitaria, e dell'art. 398 della Direttiva IVA, istitutiva del c.d. Comitato IVA, fra i cui compiti istituzionali vi è quello di prendere in esame proprio i problemi sollevati dagli Stati membri concernenti la corretta applicazione delle disposizioni comunitarie in materia di imposta sul valore aggiunto.



d) estendere l'obbligo di depositare la domanda di transazione fiscale anche agli uffici fiscali presso gli enti locali (comuni, province e regioni), al fine di estendere la falcidia a tutti i tributi (erariali e locali)<sup>17</sup>;

e) attribuire all'espressione "consolidamento del debito tributario" il significato di cristallizzazione della pretesa erariale e locale alle annualità-esercizi oggetto della transazione, così come quantificata dall'Agenzia delle entrate, dall'Agente della riscossione e dagli enti locali;

f) prevedere il c.d. "silenzio-assenso", nel caso in cui sia l'Amministrazione finanziaria, che gli Enti Locali, entro 60 giorni dalla proposta di transazione, non comunichino espressamente la loro risposta (affermativa e/o negativa).

L'esplicita presa di posizione assunta nei giorni scorsi dall'Avvocato Generale, dopo anni in cui la giurisprudenza domestica aveva negato agli imprenditori in crisi la possibilità di pagamenti parziali del debito IVA, motivando tale rifiuto proprio in ragione del fatto che si sarebbe trattato di limitare la riscossione di risorse proprie dell'Unione Europea, fa finalmente chiarezza sulla materia e rafforza la fattibilità della proposta del CNDCEC che si auspica trovi a breve spazio in un provvedimento normativo.

---

<sup>17</sup> Circa le modalità di presentazione della proposta di transazione, al fine di alleggerire gli oneri e gli incumbenti amministrativi e burocratici a carico del contribuente, è stato ipotizzato di presentare la proposta di transazione unicamente all'ente impositore (Agenzia entrate o ente locale), e solo per "conoscenza" all'Agente della riscossione. In virtù, poi, di apposite "istruzioni" amministrative interne, la successiva fase di coordinamento tra Agenzia, enti locali e società di riscossione dovrà avvenire senza alcun onere e/o incumbente in capo al contribuente, così come a mezzo "istruzioni" interne dovranno essere, altresì, definite le modalità di partecipazione in sede di adunanza dei creditori e della relativa espressione di voto (fermo restando il principio del silenzio-assenso).