

ENTRO IL 2 OTTOBRE 2017- 27 SETTEMBRE 2017 ORE 06:00

## Definizione delle liti fiscali nelle imprese in crisi: chi deve presentare istanza?

*Stefano Loconte - Professore a contratto di Diritto Tributario e Diritto dei Trust, Università degli Studi LUM "Jean Monnet" di Casamassima Irene Messi - Avvocato, Loconte & Partners*

Si avvicina il termine per presentare la domanda di definizione agevolata delle liti fiscali pendenti. Con la circolare n. 23/E del 25 settembre 2017, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti determinanti per le ipotesi in cui ad aderire alla sanatoria siano le imprese in stato di crisi. In particolare, viene individuato il soggetto legittimato a presentare l'apposita istanza in pendenza di una procedura concorsuale. Rimangono invece aperti i dubbi su quale sia la natura dei crediti che sorgono per effetto della definizione agevolata: si applica la disciplina dei crediti prededucibili?

Nel prevedere la possibilità di definire le liti tributarie pendenti ai sensi dell'art. 11 del D.L. n. 50/2017, il legislatore non ha disciplinato gli aspetti connessi all'ipotesi in cui le somme occorrenti per aderire alla sanatoria vengano corrisposte da un'impresa in stato di **insolvenza** assoggettata a **procedura concorsuale** o ad una delle procedure di **ristrutturazione dei debiti** previste nel R.D. n. 267/1942.

**Consulta** il [Dossier Rottamazione liti pendenti](#)

La questione non è di poco conto se si considera l'elevato numero di aziende in crisi che si trovano a dover fare i conti con controversie in cui è parte l'Agenzia delle Entrate, per le quali la possibilità di usufruire della definizione delle liti pendenti determina un **duplice e notevole vantaggio**:

- da una parte l'impresa può beneficiare di una riduzione del debito erariale;
- dall'altra, può estinguere il giudizio eliminando, così, il pericolo di ulteriori spese di giustizia.

La lacuna evidenziata in materia è stata in parte colmata dalla circolare n. 23/E del 25 settembre 2017 con cui l'Agenzia delle Entrate - in risposta alle numerose domande dei contribuenti al momento della proposizione dell'istanza di definizione - ha individuato il soggetto legittimato a presentare l'istanza di sanatoria delle controversie a seguito del fallimento del contribuente. Ne consegue che, in presenza dei requisiti di cui all'art. 11 del D.L. n. 50/2017, nulla impedisce alle imprese che si trovino in situazioni di insolvenza di presentare, entro il termine ultimo fissato per il **2 ottobre 2017**, l'apposita domanda di definizione.

A mente del comma 1 dell'art. 11, infatti, legittimato a chiedere la definizione agevolata delle controversie tributarie è "il soggetto che ha proposto il ricorso introduttivo nel giudizio o chi vi è subentrato o ne ha la legittimazione".

**Leggi anche** [Definizione agevolata liti pendenti: nuovi chiarimenti](#)

In merito, la circolare n. 23/E/2017 precisa che laddove sia intervenuta la dichiarazione di **fallimento**, legittimato a proporre istanza di definizione agevolata deve essere considerato il **curatore**, l'unico che possa a gestire il patrimonio del fallito in forza dello spossessamento determinato dall'apertura della procedura concorsuale. È anche vero, tuttavia, che in caso d'**inerzia del curatore**, legittimato può essere anche il **fallito**: quest'ultimo, infatti, non è privato, per effetto del fallimento, della qualità di soggetto passivo del rapporto tributario, restando esposto ai riflessi, anche sanzionatori, che conseguono alla definitività dell'atto impositivo. A conferma di siffatta interpretazione, la circolare richiama la sentenza n. 6248/2014, pronunciata dalla Suprema Corte con riguardo alla chiusura delle liti fiscali pendenti prevista

dall'art. 16 della legge n. 289/2002.

Peraltro, nell'ipotesi di adesione alla definizione agevolata, si ritiene possa trovare applicazione l'art. 35 della legge fallimentare che legittima il curatore ad agire previa autorizzazione del comitato dei creditori: ciò in quanto si tratta nella sostanza di un'attività assimilabile alla "transazione".

A pochi giorni dal termine per accedere alla definizione delle liti tributarie, rimane invece ancora da chiarire se, alle somme occorrenti per la sanatoria delle liti fiscali pendenti, si applichi la disciplina dei **crediti prededucibili** di cui agli articoli 111 e 111-*bis* del R.D. n. 267/1942. Su tale aspetto, la circolare non si è espressa.

Il dubbio circa l'applicabilità o meno della disciplina *de qua* trae origine dalla previsione contenuta nell'art. 6, comma 13, D.L. n. 193/2016 con cui il legislatore, nel disciplinare la definizione agevolata dei carichi affidati all'Agente della Riscossione, ha espressamente sancito l'applicabilità dell'art. 111 e dell'art. 111-*bis* cit. alle somme occorrenti per aderire alla definizione medesima.

Per crediti prededucibili si intende, in particolare, quei crediti che sono **qualificati** tali da una specifica **disposizione di legge** e quelli che sorgono in occasione o in funzione di una **procedura concorsuale**.

La natura prededucibile di questi crediti determina una **particolare modalità di pagamento** che impone il prelievo delle somme dall'attivo fallimentare **prima** di ogni altra operazione di pagamento e/o riparto.

In virtù della loro natura, quindi, questi crediti vengono liquidati anteriormente rispetto a quelli per cui si procede. Infatti, prima di arrivare a qualsiasi ripartizione fra i creditori concorrenti (privilegiati o chirografi) si deve provvedere al pagamento dei crediti prededucibili.

Il dato fondamentale, dunque, è proprio la trasformazione del credito da concorsuale a prededucibile e, ciò, con un'evidente stravolgimento del principio generale della *par condicio creditorum*.

Ciò premesso, nel silenzio dell'art. 11 del D.L. n. 50/2017, si deve verificare se i crediti sorti per effetto della presentazione dell'istanza di sanatoria delle liti fiscali posseggano i requisiti richiesti dall'art. 111, comma 2.

A tal proposito, sia il requisito dell'**occasionalità** dei crediti sorti in una fase endoprocedurale, sia la **funzionalità** degli stessi rispetto alla procedura medesima, sembrano essere soddisfatti. Ed infatti, gli importi necessari ai fini della sanatoria delle liti tributarie si pongono come strettamente funzionali rispetto alle ragioni della massa dei creditori, in quanto, essendo finalizzate a definire controversie giudiziali pendenti, determinano una riduzione notevole degli oneri ad esse connesse.

Con riferimento, invece, agli importi dovuti per accedere alla definizione delle liti pendenti da parte di imprese che abbiano aderito ad un **accordo di ristrutturazione** ai sensi dell'art. 182-*bis* e seguenti della legge fallimentare, si osserva che l'art. 111, comma 2 cit., circoscrive la natura prededucibile a quei crediti generati nell'ambito di una procedura concorsuale.

Dunque, in base ad una interpretazione strettamente letterale della norma, stante il carattere stragiudiziale, seppur a rilevanza giudiziale, dell'accordo di ristrutturazione dei debiti, si deve escludere l'applicabilità della disciplina dei crediti prededucibili all'ipotesi da ultimo considerata.