

**COMPOSIZIONE NEGOZIATA.  
NO ALL'ACCESSO DIRETTO ALL'ART.182-TER L.F. E  
MISURE PREMIALI A "SCARTAMENTO RIDOTTO"**

ANTONINO TROMMINO\*

Il D.L. 24/8/2021 n.118 convertito in Legge 21/10/2021 n.147 avente ad oggetto la composizione negoziata per la soluzione della crisi d'impresa, non prevede, per le aziende che ne richiedono l'accesso, alcuna possibilità, se non con qualche eccezione indiretta, di formulare all'ADE o all'INPS una proposta di trattamento del debito fiscale e/o contributivo. La c.d. «transazione fiscale» di cui all'art. 182-ter L.F. (titolato "*trattamento di crediti tributari e contributivi*") non trova, pertanto, autonomo ingresso all'interno della procedura in commento, quale strumento utile per regolare la posizione debitoria tributaria, ma anche quella contributiva dell'imprenditore.

Infatti, in nessuna delle norme introdotte dal D.L.118/2021 si fa riferimento a tale istituto o a sistemi che diano la possibilità di falcidiare tributi e/o contributi.

Unica eccezione, ma solo indirettamente, nel caso di una proposta di accordo di composizione della crisi ex art. 7, Legge 3/2012, così come previsto per le imprese sotto soglia dall'art. 17, comma 4, lett. c) del D.L. n.118/2021.

Tale soluzione, se da un lato, determina la necessità di "abbandonare" la sfera esclusivamente stragiudiziale del percorso di composizione negoziata della crisi, dall'altro, consentirà al debitore di accedere al meccanismo del *cram down*, sussistendone le condizioni, ad opera del giudice del sovraindebitamento.

Solo il Decreto Dirigenziale del Ministero della Giustizia del 28 settembre 2021<sup>1</sup>, prevede che l'Esperto nominato per la composizione

---

\* Presidente Associazione ADR e CRISI Commercialisti & Avvocati.

<sup>1</sup> *ALLEGATO 1 – INDICAZIONI PER LA FORMULAZIONE DELLE PROPOSTE ALLE PARTI INTERESSATE punti 4 e 5: Ove si renda necessario, nell'ambito di un accordo di ristrutturazione di cui all'art. 182-bis, del regio decreto 16 marzo 1942, n. 267, un accordo ai sensi dell'art. 182-ter del regio decreto 16 marzo 1942, 267, il*

negoziata, nell'indicare l'esito delle trattative, può suggerire (evidentemente in presenza di debiti fiscali e/o contributivi rilevanti) il ricorso alla transazione, che **deve però essere attuata mediante un accordo di ristrutturazione dei debiti così come previsto dall'art.11, comma 2.**

Per quanto attiene, poi, alle “**Misure Premiali**” di cui all'art. 14 del D.L.108/21 per le quali l'imprenditore che abbia richiesto l'accesso alla procedura è legittimo fruitore, occorre evidenziare che esse disciplinano sostanzialmente alcune agevolazioni fiscali ( **non contributive**) che prevedono:

- a) la riduzione alla misura legale degli interessi che maturano sui debiti tributari sino alla conclusione della composizione negoziata;
- b) la riduzione alla misura minima se il termine per il pagamento scade dopo la presentazione della istanza di cui all'articolo 2, comma 1 D.L. 118/21, delle sanzioni tributarie per le quali è prevista l'applicazione in misura ridotta in caso di pagamento entro un determinato termine dalla comunicazione dell'ufficio che le irroga;
- c) la riduzione alla metà, nelle ipotesi previste dall'articolo 11, commi 2 e 3 D.L. 118/21, delle sanzioni e gli interessi sui debiti tributari sorti prima del deposito dell'istanza di cui all'articolo 2, comma 1, e oggetto della composizione negoziata;
- d) la concessione, da parte dell'ADE all'imprenditore/impresa che lo richiede con istanza sottoscritta anche dall'Esperto, di un piano di rateazione fino ad un massimo di **settantadue rate mensili** delle somme dovute e non versate a titolo di imposte sul reddito, ritenute alla fonte operate in qualità di sostituto d'imposta, imposta sul valore aggiunto e imposta regionale sulle attività produttive **non ancora iscritte a ruolo**, e relativi accessori.
- e) l'applicazione del sistema di detassazione previsto per le procedure concorsuali o accordi di ristrutturazione dagli artt. 88, comma 4-ter<sup>2</sup>, e 101,

---

*trattamento proposto deve risultare più conveniente per il creditore rispetto al risultato della liquidazione fallimentare».*

«SEZIONE III - PROTOCOLLO DI CONDUZIONE DELLA COMPOSIZIONE NEGOZIATA Punto 9.6 : *Nell'individuazione degli esiti di cui all'art. 11, si potrà abbinare alla sola soluzione di cui al comma 2 dell'art. 11 ( richiesta omologa di accordo di ristrutturazione dei debiti), un accordo di cui all'art. 182-ter del regio decreto 16 marzo 1942, n. 267 ( transazione fiscale e contributiva), sussistendone i presupposti»*

<sup>2</sup> . . . *Non si considerano, altresì, sopravvenienze attive le riduzioni dei debiti dell'impresa in sede di concordato fallimentare o preventivo liquidatorio o di procedure estere equivalenti, previste in Stati o territori con i quali esiste un adeguato scambio di informazioni, o per effetto della partecipazione delle perdite da parte dell'associato in partecipazione. In caso di concordato di risanamento, di accordo di ristrutturazione dei debiti omologato ai sensi dell'articolo 182-bis del regio decreto 16 marzo 1942, n. 267, ovvero di un piano attestato ai sensi dell'articolo 67, terzo comma, lettera d), del citato*

comma 5<sup>3</sup>, del TUIR, dal momento della pubblicazione nel registro delle imprese del contratto e dell'accordo di cui all'articolo 11, comma 1, lettere a) e c), o degli accordi di cui all'articolo 11, comma 2, D.L. 118/21.

Dalla lettura delle superiori “misure premiali”, emergono evidenti perplessità in ordine, in primis, alla mancanza di una regolamentazione del debito contributivo che non risulta disciplinato né in termini di riduzione di interessi e sanzioni, che di rateazione; sovente, al pari di quello tributario, il debito contributivo è infatti anch'esso presente nelle imprese in crisi, anche se il più delle volte di ammontare ridotto rispetto quello erariale per effetto del necessario possesso del documento unico di regolarità contributiva (c.d. DURC) che le aziende devono periodicamente possedere per eseguire i lavori sia in ambito pubblico che privato.

La riduzione alla metà delle sanzioni di cui alla superiore lettera c), appare, poi, non adeguata nei confronti del contribuente che intende procedere al risanamento della propria azienda; più rispondente alla situazione di difficoltà dell'impresa, sarebbe stata l'applicazione di una misura **convenzionalmente** più favorevole come quella prevista dal D.lgs. 18/12/97 n. 472, all'art.13 comma 1, lettera a) (1/10 del minimo), tenuto conto che nel contesto di crisi economica, ante e post pandemica, in

---

regio decreto n. 267 del 1942, *pubblicato nel registro delle imprese, o di procedure estere a queste equivalenti, la riduzione dei debiti dell'impresa non costituisce sopravvenienza attiva per la parte che eccede le perdite, pregresse e di periodo, di cui all'articolo 84, senza considerare il limite dell'ottanta per cento, la deduzione di periodo e l'eccedenza relativa all'aiuto alla crescita economica di cui all'articolo 1, comma 4, del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, e gli interessi passivi e gli oneri finanziari assimilati di cui al comma 4 dell'articolo 96 del presente testo unico. Ai fini del presente comma rilevano anche le perdite trasferite al consolidato nazionale di cui all'articolo 117 e non ancora utilizzate. Le disposizioni del presente comma si applicano anche per le operazioni di cui al comma 4-bis (1).* . .

<sup>3</sup> . . *Le perdite di beni di cui al comma 1, commisurate al costo non ammortizzato di essi, e le perdite su crediti, diverse da quelle deducibili ai sensi del comma 3 dell'articolo 106, sono deducibili se risultano da elementi certi e precisi e in ogni caso, per le perdite su crediti, se il debitore e' assoggettato a procedure concorsuali o ha concluso un accordo di ristrutturazione dei debiti omologato ai sensi dell'articolo 182-bis del regio decreto 16 marzo 1942, n. 267 o un piano attestato ai sensi dell'articolo 67, terzo comma, lettera d), del Regio decreto 16 marzo 1942, n. 267 o e' assoggettato a procedure estere equivalenti, previste in Stati o territori con i quali esiste un adeguato scambio di informazioni. Ai fini del presente comma, il debitore si considera assoggettato a procedura concorsuale dalla data della sentenza dichiarativa del fallimento o del provvedimento che ordina la liquidazione coatta amministrativa o del decreto di ammissione alla procedura di concordato preventivo o del decreto di omologazione dell'accordo di ristrutturazione o del decreto che dispone la procedura di amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi o, per le procedure estere equivalenti, dalla data di ammissione ovvero, per i predetti piani attestati, dalla data di iscrizione nel registro delle imprese . . .*

cui ha versato e versa ancora il nostro paese, attraverso ben tre provvedimenti di definizione agevolata ( c.d. “rottamazioni”) l’Erario ha comunque rinunciato all’incasso integrale delle sanzioni anche per le imprese non in difficoltà o dichiaratesi tali (almeno ufficialmente).

Sulla rateazione del carico tributario non ancora iscritto a ruolo, ulteriori perplessità devono essere, altresì, rilevate, laddove non si comprende perché il numero delle rate sia stato circoscritto ad un massimo di settantadue; l’art. 19 del D.P.R. 602/73 (richiamato dallo stesso art.14, comma, 4, D.L.118/21) all’art.1 comma 1-quinquies così recita: “ *La rateazione prevista dai commi 1 e 1-bis, ove il debitore si trovi, per ragioni estranee alla propria responsabilità, in una comprovata e grave situazione di difficoltà **legata alla congiuntura economica, può essere aumentata fino a centoventi rate mensili***”.

Conseguentemente, per i motivi contenuti nel sopra citato comma dell’art.19 del D.P.R. 602/73, la misura premiale poteva prevedere la rateazione, esente da requisiti di accesso ed indicatori, fino ad un massimo di centoventi rate e non di settantadue; si tenga anche conto che il ricorso all’art. 182-ter, come si è detto, non direttamente accessibile nella composizione negoziata, non impone limitazioni e permette di calibrare le necessità aziendali anche in un arco temporale più lungo di dieci anni.

In conclusione, le criticità in sintesi sopra rilevate, contraddicono fortemente le intenzioni del Legislatore contenute nella Relazione Illustrativa allo Schema di Decreto

in materia di crisi d’impresa e di risanamento aziendale; con lo strumento della composizione negoziata della crisi, si intendeva fornire *agli imprenditori in difficoltà ulteriori strumenti, **efficaci e meno onerosi, per il risanamento delle attività che rischiano di uscire dal mercato.*** Questo doveva valere per tutti i creditori, anche per l’Amministrazione Finanziaria e gli Enti previdenziali.