



ORDINE DEGLI  
AVVOCATI  
DI VERONA



Ordine dei  
Dottori Commercialisti  
e degli Esperti Contabili  
Verona

# “IL DECRETO CORRETTIVO AL CODICE DELLA CRISI IN PILLOLE”

## Accordo con il fisco e transazione fiscale

**Marco Anesa**

Dottore Commercialista in Bergamo

Professore a contratto di tecnica professionale per la gestione del rischio e della crisi d'impresa UNIBG

Segretario APRI Associazione Professionisti Risanamento Imprese ETS

AM | TAX | LEGAL  
COMMERCIALISTI e AVVOCATI

29 novembre 2024

# Agenda

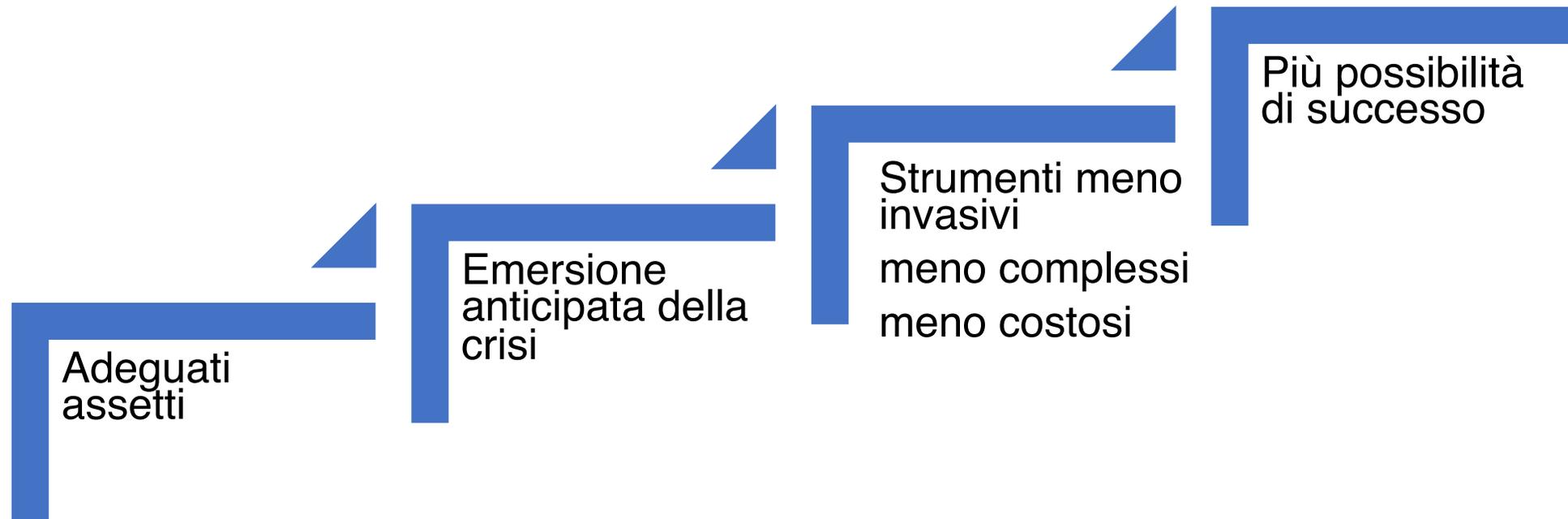
Transazione su debiti  
tributari e contributivi  
negli accordi di  
ristrutturazione dei debiti

Accordo transattivo con le  
agenzie fiscali e della  
riscossione  
nella composizione  
negoziata della crisi

Trattamento dei debiti  
tributari e contributivi nel  
concordato preventivo  
focus sull'art. 112,  
comma 2, lett. d)  
«creditore maltrattato»

Trattamento dei debiti  
tributari e contributivi  
nella regolazione della  
crisi o insolvenza del  
gruppo  
cenni sull'art. 284-bis

# Premesse - il quadro generale



# Premesse - il quadro generale

La transazione fiscale non è un istituto autonomo.

# Premesse - l'Agenzia delle Entrate

«La relazione di attestazione è idonea a far acquisire al piano proposto dall'impresa un **valore presuntivo**, con specifico riferimento alla sua fattibilità ed alla sua convenienza.

Per svolgere tale funzione, la relazione deve ricomprendere **un nucleo minimo ed indefettibile di riscontri ed informazioni**, la cui assenza può rappresentare un sintomo di lesione del ruolo di garanzia svolto dalla medesima.»

Nel formare il proprio convincimento gli Uffici dovranno fare riferimento, quindi, agli elementi esposti nel piano attestato dal professionista indipendente e, nel caso di concordato preventivo, anche a quanto attestato e verificato dal Commissario Giudiziale, potendo disattendere le rispettive risultanze solo allorquando le ritengano **manifestamente non attendibili**, ovvero **non sostenibili**, anche alla luce del contesto economico e competitivo di riferimento, nonché della situazione economico-patrimoniale dell'impresa.

(Circolare 29 dicembre 2020 n. 34/E).

# Premesse - l'Agenzia delle Entrate

## Fattispecie previste dall'Agenzia delle Entrate

- ❑ una manifesta inattendibilità relativa alla determinazione del **valore di realizzo dei beni immobili**
- ❑ una manifesta inattendibilità concernente le **variabili previsionali** (come nel caso di ipotesi di crescita del fatturato palesemente incoerenti rispetto alla media dei trend storici)
- ❑ una manifesta inattendibilità riguardante i dati che, per loro natura, non possono essere assunti in maniera puntuale (come il tasso di attualizzazione dei flussi di cassa)

# Premesse - l'Agenzia delle Entrate

Gli Uffici assicureranno la **tempestiva valutazione delle proposte** al fine di conciliare l'esigenza di conseguire il miglior recupero della pretesa erariale con l'interesse alla prosecuzione dell'attività aziendale e alla conservazione della forza-lavoro, rispetto al quale il fattore **tempo** assume rilevanza in ordine alle probabilità di successo del risanamento, in termini di riduzione del rischio di aggravamento della crisi.

In un'ottica di trasparenza e correttezza dell'attività amministrativa, gli Uffici agevoleranno le forme di **contraddittorio** ritenute più idonee in ordine agli aspetti della proposta e del piano di risanamento che siano ritenuti carenti, non attendibili o non sostenibili.

Gli Uffici prediligeranno un **approccio casistico**, che implica la massima attenzione alle caratteristiche specifiche di ciascuna fattispecie e alla situazione economico-finanziaria in cui versa l'impresa, valutando il trattamento del credito tributario, nell'ottica di rendere concretamente attuabile il risanamento aziendale .

(Circolare 7 maggio 2021 n. 4/E - Indirizzi e linee guida sulla prevenzione e contrasto all'evasione).

# Premesse - il danno erariale

- I pubblici uffici sono organizzati secondo disposizioni di legge, in modo che siano assicurati il **buon andamento** e l'**imparzialità** dell'amministrazione (art. 97, Cost.);
- La Corte dei conti ha giurisdizione nei giudizi di conto, di responsabilità amministrativa per **danno all'erario** e negli altri giudizi in materia di contabilità pubblica (D.lgs. 174/2016, Codice di giustizia contabile);
- La responsabilità dei soggetti sottoposti alla giurisdizione della Corte dei conti in materia di contabilità pubblica è **personale** e limitata ai fatti e alle omissioni **commessi con dolo o colpa grave**, ferma restando l'**insindacabilità** nel merito delle scelte discrezionali (art. 1, l. 20/1994);
- Non riguardo alle valutazioni di diritto e di fatto operate ai fini della definizione del contesto mediante gli istituti previsti dall'articolo 182-ter del Regio decreto 16 marzo 1942, n. 267 (...) la responsabilità di cui all'articolo 1, comma 1, della legge 14 gennaio 1994, n. 20, e successive modificazioni, è limitata alle ipotesi di **dolo** (art. 29, c. 7, DL 78/2010).

# Premesse - il danno erariale

**Cass. Civ., SS UU, 19 gennaio 2018, n. 1408**

«L'insindacabilità nel merito delle scelte discrezionali compiute da soggetti sottoposti, in astratto, alla giurisdizione della Corte dei conti, **non ne comporta la sottrazione a ogni possibile controllo**. L'insindacabilità nel merito sancita dall'art. 1, comma 1, L. n. 20 del 1994, infatti, non priva la Corte dei conti della possibilità di accertare la conformità alla legge dell'attività amministrativa, verificandola anche sotto l'aspetto funzionale in ordine, cioè, alla **congruità dei singoli atti compiuti rispetto ai fini imposti**, in via generale o in modo specifico, dal legislatore. Limite all'insindacabilità delle scelte discrezionali della pubblica amministrazione è l'esigenza di accertare che l'attività svolta **si sia ispirata a criteri di ragionevole proporzionalità tra costi e benefici**».

- ❑ Dovrebbe essere privilegiata la **concreta riscossione** di un importo parziale del credito dell'Erario rispetto alla conservazione di una titolarità, **teorica**, dell'ammontare totale del credito stesso.

# Premesse - il risarcimento del danno

**Cass. Civ., SS UU, 22 luglio 2024, n. 20036**

*«L'azione di **risarcimento del danno** nei confronti dell'Agenzia delle entrate, in ragione del voto negativo espresso sulla proposta di trattamento contenuta in un concordato preventivo, appartiene alla giurisdizione del giudice ordinario, in quanto l'espressione del voto non è neppure astrattamente riconducibile alla categoria degli atti amministrativi e la posizione giuridica fatta valere dal privato in giudizio non interferisce con l'esercizio dei poteri autoritativi della pubblica amministrazione.»*

Massima Ufficiale

# Premesse - il D.Lgs. 136/2024 «Correttivo ter»

Accordi di ristrutturazione dei debiti



**Conferma delle misure restrittive del D.L. 69/2023 (c.d. «D.L. Infrazioni») con modifica delle soglie.**

Precisazione che la «mancanza di adesione» comprende il voto contrario.

Termine per il deposito della proposta in presenza di modifiche.

Rinvio all'art. 88, co. 5, terzo e quarto comma.

Concordato preventivo



Applicazione del cross  
cram down al concordato  
**in continuità**  
(art. 112, co. 2, lett. d)

Composizione negoziata della crisi



**Possibilità di formulare una proposta di accordo transattivo alle agenzie fiscali e all'Agenzia delle Entrate Riscossione.**

Piano di ristrutturazione  
soggetto ad omologazione

# Transazione su debiti tributari e contributivi negli accordi di ristrutturazione dei debiti

# Transazione su debiti tributari e contributivi - art. 63

Nell'ambito delle trattative che precedono la stipulazione degli **accordi di ristrutturazione dei debiti** il debitore può proporre il pagamento, parziale o anche dilazionato:

- dei tributi e dei relativi accessori amministrati dalle agenzie fiscali;
- dei contributi e premi amministrati dagli enti gestori di forme di previdenza, assistenza e assicurazioni obbligatorie e dei relativi accessori.

sorti sino alla data di presentazione della proposta di transazione.

I tributi locali soggiacciono alle regole ordinarie degli accordi di ristrutturazione dei debiti, con l'eccezione dei tributi attribuiti alla gestione delle Agenzie fiscali da una convenzione tra l'ente locale e le agenzie stesse (Corte dei Conti Toscana, parere n. 40/2021).

# Transazione su debiti tributari e contributivi - art. 63

Il Correttivo ter esplicita il rinvio all'art. 88, co. 5, terzo e quarto periodo. Per l'effetto, non oltre trenta giorni dalla presentazione della domanda di transazione fiscale:

- ❑ l'agente della riscossione deve trasmettere al debitore una certificazione attestante l'entità del debito iscritto a ruolo scaduto o sospeso;
- ❑ gli altri uffici indicati devono procedere alla liquidazione dei tributi risultanti dalle dichiarazioni e alla notifica dei relativi avvisi di irregolarità, di accertamento, di liquidazione e di addebito, unitamente a una certificazione attestante l'entità del debito derivante da atti di accertamento, ancorché non definitivi, per la parte non iscritta a ruolo, nonché dai ruoli vistati ma non ancora consegnati all'agente della riscossione.

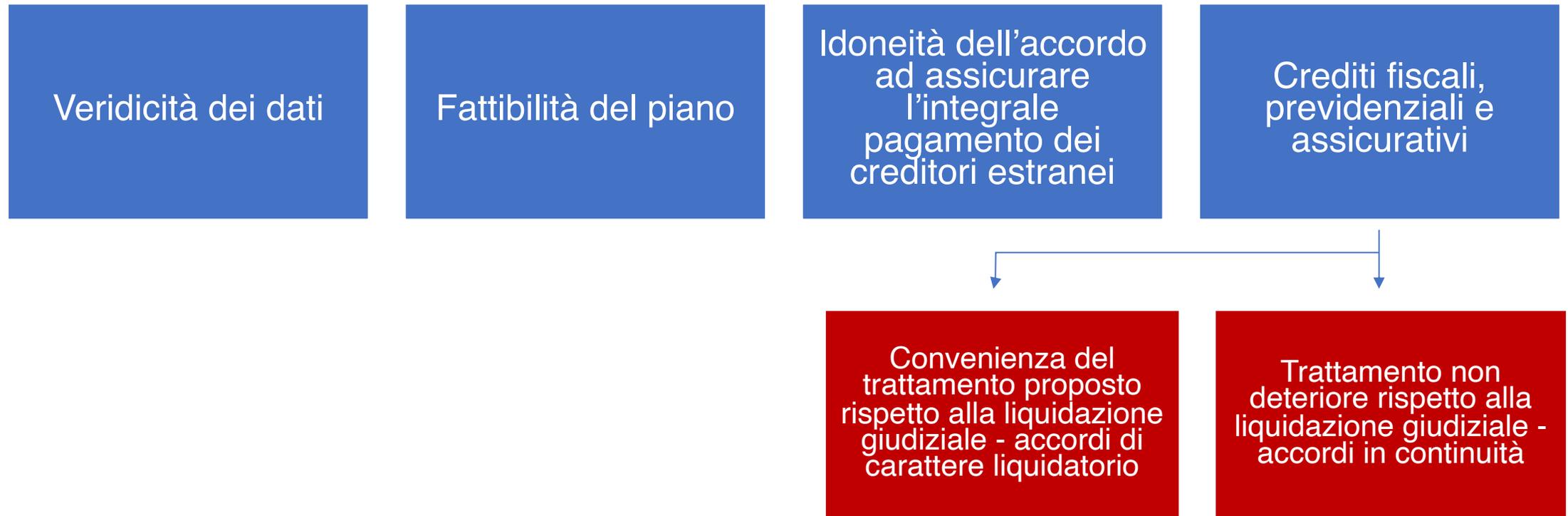
# Transazione su debiti tributari e contributivi - art. 63

Nel caso in cui la proposta venga modificata, il termine è aumentato:

- di **sessanta giorni** decorrenti dal deposito della modifica della proposta;
- di **novanta giorni** se la modifica si sostanzia in una nuova proposta.

# Transazione su debiti tributari e contributivi - art. 63

## Attestazione del professionista indipendente



# Cram down negli accordi di ristrutturazione dei debiti

Accordo non liquidatorio

Soddisfacimento degli enti non deteriore rispetto alla liquidazione giudiziale alla data della proposta

Creditori aderenti diversi  
> 25%

Creditori aderenti diversi  
< 25%  
assenza di altre creditori aderenti

Soddisfazione enti:  
almeno 50% dei crediti  
escluse sanzioni e interessi (era il 30% del debito al lordo di interessi e sanzioni)

Soddisfazione enti:  
almeno 60% dei crediti  
escluse sanzioni e interessi  
dilazione massima 10 anni (era il 40% del debito al lordo di interessi e sanzioni)

# Transazione su debiti tributari e contributivi - art. 63

## Condizioni ostative al cram down:

a) **risoluzione di diritto** di una transazione avente ad oggetto i debiti della stessa natura **nei cinque anni precedenti** il deposito della proposta:

oppure

b) se congiuntamente:

1) il debito è maggiore o uguale all'**80%** dei debiti complessivi;

2) il debito deriva prevalentemente da **omessi versamenti** di imposte o contributi nel corso di almeno **5 periodi d'imposta** anche non consecutivi

o deriva per almeno **1/3** del debito oggetto di transazione dall'accertamento di violazioni per uso di documentazione falsa o per **operazioni inesistenti** mediante artifici o raggiri, condotte simulatorie o fraudolente.

# Condizioni per il cram down - sintesi

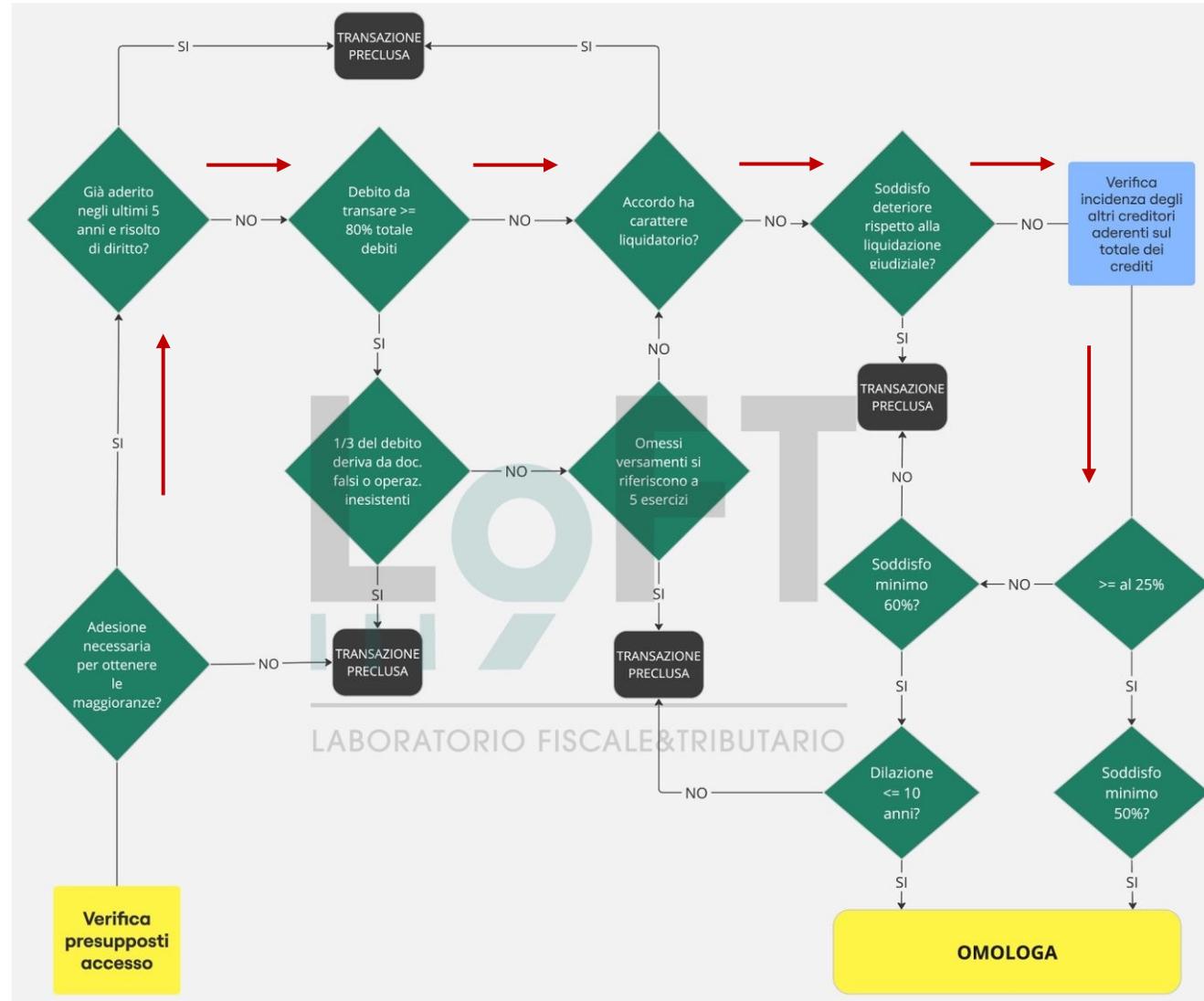
## Art.63 CCII

(Correttivo-ter)

D.Lgs 136/2024

**La transazione su crediti tributari e contributivi: presupposti per omologa di accordi di ristrutturazione in caso di mancanza di adesione**

Francesco Puccio



# Tribunale di Cagliari, 8 novembre 2024

Il piano di risanamento si fonda sui seguenti punti:

- a) incasso dei crediti commerciali vantati sia verso imprese infragruppo sia verso società terze non appartenenti al gruppo;
- b) cessione delle merci in giacenza;
- c) concessione in locazione del ramo aziendale relativo alla [REDACTED] sita in [REDACTED] e [REDACTED];
- d) cessione degli assets patrimoniali al termine della prima scadenza del contratto di affitto;
- e) recupero delle perdite fiscali generate nell'esercizio 2022;
- f) accordo di transazione fiscale ai sensi dell'art. 63 CCII art. 1 bis del decreto legge 13/06/2023 n. 69 per i crediti di natura erariale e previdenziale.

Norma D.L. Infrazioni  
ante Correttivo ter

# Tribunale di Cagliari, 8 novembre 2024

Crediti verso  
Erario - INPS - INAIL  
90%

Creditori diversi  
aderenti  
4,43%

Proposta  
INPS - INAIL  
45%

Proposta Erario  
40%

Norma D.L. Infrazioni  
ante Correttivo ter

# Tribunale di Cagliari, 8 novembre 2024

E.1) L'Amministrazione finanziaria ha contestato la sussistenza del primo presupposto di cui sopra, cioè ha affermato la natura meramente liquidatoria del piano articolato da . s.r.l., in quanto fondato dapprima sull'affitto dell'azienda in esercizio ad altra società del gruppo cui appartiene la ricorrente e, quindi, sulla cessione a titolo definitivo.

Il Tribunale non condivide l'allegazione dell'opponente.

Al riguardo, infatti, si osserva che la ratio della condizione di ammissibilità dell'omologazione non è quello di imporre la continuazione dell'esercizio dell'impresa da parte della debitrice, quanto la salvaguardia della struttura produttiva e dei posti di lavoro, a prescindere dal soggetto cui poi l'impresa sia riconducibile.

Il legislatore, in altri termini, ha condizionato il beneficio del c.d. *cram down*, anche fiscale, tramite accordi di ristrutturazione dei debiti, all'interesse pubblico di ordine economico e sociale consistente nella salvezza di fattori produttivi operanti sul mercato e del livello occupazionale derivante.

E' dunque ben possibile che il requisito di ammissibilità dell'omologa costituito dalla continuità aziendale, può essere garantito sia direttamente che indirettamente e, in quest'ultimo caso, sia mediante l'affitto che mediante la cessione dell'azienda in esercizio.

Norma D.L. Infrazioni  
ante Correttivo ter

# Tribunale di Cagliari, 8 novembre 2024

E.4) La proposta di soddisfacimento dell'amministrazione finanziaria e degli enti previdenziali è conveniente rispetto all'alternativa liquidatoria.

Al riguardo, si osserva che i dati esposti dalla ricorrente e verificati positivamente dall'attestatore, sono nel senso che, nell'ipotesi di liquidazione giudiziale, le risorse ottenute per la soddisfazione dei creditori sarebbero inferiori rispetto a quelle a disposizioni degli stessi in caso di omologa degli accordi.

Tanto è vero che, secondo quanto evidenziato dall'attestatore, il piano di risanamento porterebbe a una soddisfazione: a) pari al 40%, per l'Agenzia delle Entrate, a fronte del 9% nella liquidazione giudiziale; b) pari al 40% per l'Agenzia delle Entrate – Riscossione, contro un 8% nella liquidazione giudiziale; c) pari al 40% per INPS, contro il 16% nella liquidazione giudiziale; d) pari al 40% per INAIL, contro il 15% nella liquidazione giudiziale.

Né si giungerebbe a risultato sostanzialmente differente ove si ipotizzasse l'apertura di liquidazione giudiziale con esercizio provvisorio dell'impresa (o affitto dell'azienda a soggetto terzo, pur sempre da reperire sul mercato).

Norma D.L. Infrazioni  
ante Correttivo ter

# Tribunale di Cagliari, 8 novembre 2024

In primo luogo, perché l'apertura della predetta procedura concorsuale plausibilmente, a normativa vigente, comporterebbe la revoca delle concessioni di coltivazione delle cave.

In secondo luogo, perché in considerazione della stima del complesso aziendale e dei progressivi ribassi cui vanno incontro i beni oggetto di asta giudiziaria, il ricavato sarebbe di certo inferiore a quello ipotizzabile in ragione del piano proposto odiernamente di \_\_\_\_\_ s.r.l.

Infine, perché comunque la liquidazione giudiziale dovrebbe intervenire prima del termine di sei anni, e la procedura di certo non potrebbe confidare del canone di affitto per il lasso di tempo che, invece, viene previsto nel piano della società ricorrente.

Del resto, non è un fuor d'opera osservare che, pur opponendosi all'omologa degli accordi di ristrutturazione, Agenzia delle Entrate non contesta la convenienza del piano rispetto all'alternativa liquidatoria, anzi l'ha espressamente confermata, così come ha effettuato propria stima dei beni costituenti l'azienda, sostanzialmente coincidente con quella prodotta dalla debitrice.

Norma D.L. Infrazioni  
ante Correttivo ter

# Accordo transattivo con le agenzie fiscali e della riscossione nella composizione negoziata della crisi

# Accordo transattivo con le agenzie fiscali e della riscossione

## art. 23, comma 2 bis

Nel corso delle trattative per la composizione negoziata della crisi l'imprenditore può formulare una proposta di accordo transattivo alle agenzie fiscali, all'Agenzia delle Entrate - Riscossione che prevede il pagamento, parziale o dilazionato, del debito e dei relativi accessori.

L'accordo è sottoscritto dalle parti e comunicato all'Esperto e produce effetti con il deposito presso il Tribunale.

Il giudice, verificata la regolarità della documentazione allegata e dell'accordo, ne autorizza l'esecuzione con decreto.

# Accordo transattivo con le agenzie fiscali e della riscossione

## art. 23, comma 2 bis

### Aspetti principali

- No CRAM DOWN (è uno strumento contrattuale);
- Valutazione di convenienza Agenzia;
- Falcidiabilità dell'IVA;
- Controllo del Tribunale;
- Relazione di professionista indipendente e di un revisore legale;
- Pagamento parziale o dilazionato;
- Non previsto per crediti contributivi, assicurativi e tributi locali.

# Accordo transattivo con le agenzie fiscali e della riscossione

## art. 23, comma 2 bis

### Requisiti per l'accordo con l'Erario

#### PROFESSIONISTA INDIPENDENTE E REVISORE

- Attestazione di convenienza rispetto all'alternativa liquidatoria
- Relazione del revisore sulla completezza e veridicità dei dati aziendali

#### SOTTOSCRIZIONE E DEPOSITO

Accordo tra le parti e deposito presso il Tribunale. Il giudice che ne autorizza l'esecuzione (regolarità formale).

#### CONTROLLO DELL'ESPERTO

Tutela anche degli altri creditori dell'accordo

# Accordo transattivo con le agenzie fiscali e della riscossione

## art. 23, comma 2 bis

### Quale controllo del Giudice?

Per le valutazioni di merito non esplicitamente demandate all'autorità giudiziaria, si deve ritenere sempre possibile un intervento del Tribunale in presenza di situazioni estreme che si evidenzino *ictu oculi*.

### CONTROLLO FORMALE CON ECCEZIONE

# Accordo transattivo con le agenzie fiscali e della riscossione

## art. 23, comma 2 bis

### Quali soglie prevedere?

Nell'accordo di ristrutturazione sono previste regole stringenti per consentire l'omologazione del tribunale, essendo prevista la transazione fiscale almeno al 50% e 60% delle imposte (escluso sanzioni e interessi).

### PUÒ ESSERE UN PARAMETRO DI RIFERIMENTO?

# Accordo transattivo con le agenzie fiscali e della riscossione misure premiali art. 25 bis

**Misure premiali**

## **INTERESSI LEGALI**

Per debiti pregressi nel periodo dalla nomina dell'esperto fino alla conclusione delle trattative => quale effettivo vantaggio ?

## **SANZIONI RIDOTTE (avviso bonario)**

Riduzione delle sanzioni per quelle da avviso bonario (36-bis e 54-bis) con pagamento in scadenza dopo la presentazione dell'istanza

## **RIDUZIONE A METÀ SANZIONI E INTERESSI**

Su debiti tributari sorti prima dell'istanza nel caso di concordato minore o concordato semplificato

## **RATEAZIONE**

Da 72 rate mensili (6 anni) fino a 120 rate mensili (10 anni) per debiti tributari non iscritti a ruolo. Scollegamento rispetto alla rateazione ADE-Riscossione prevista per debiti > 120k in 120 rate ovvero 108 rate per debiti <120k.

Trattamento dei debiti tributari e contributivi  
nel concordato preventivo  
focus sull'art. 112, comma 2, lett. d)  
«creditore maltrattato»

# Trattamento dei debiti tributari e contributivi - art. 88

Con il piano di concordato il debitore, esclusivamente mediante proposta presentata ai sensi dell'articolo 88 CCII, può proporre il pagamento, parziale o anche dilazionato, dei tributi e dei relativi accessori amministrati dalle agenzie fiscali nonché dei contributi e premi amministrati dagli enti gestori di forme di previdenza, assistenza e assicurazioni obbligatorie e dei relativi accessori, se il piano ne prevede la soddisfazione in misura non inferiore a quella realizzabile, in ragione della collocazione preferenziale, sul ricavato in caso di liquidazione giudiziale, avuto riguardo al valore attribuibile ai beni o ai diritti sui quali sussiste la causa di prelazione, indicato nella relazione di un professionista indipendente (...).

# Trattamento dei debiti tributari e contributivi - art. 88

Il Correttivo ter ha risolto il dibattito in dottrina e giurisprudenza riguardo a locuzione di apertura del comma 1 dell'art. 88 CCII *“fermo quanto previsto per il concordato in continuità aziendale dall'art. 112 comma 2 CCII”* (ristrutturazione trasversale dei debiti o cross cram down).

Nel concordato in continuità aziendale, **ferme restando le altre condizioni previste dall'articolo 112, comma 2**, il tribunale omologa il concordato anche in mancanza di adesione, che comprende il voto contrario, da parte dell'amministrazione finanziaria o degli enti gestori di forme di previdenza, assistenza e assicurazioni obbligatorie, **se la proposta risulta non deteriore rispetto all'alternativa della liquidazione giudiziale**

Il tribunale omologa se tale adesione è determinante ai fini del raggiungimento della maggioranza delle classi prevista dall'articolo 112, comma 2, lettera d), oppure se la stessa maggioranza è raggiunta escludendo dal computo le classi dei creditori composte dai creditori pubblici.

# Trattamento dei debiti tributari e contributivi - cross cram down (art. 112, comma 1)

## Regola base

In caso di concordato in continuità aziendale, il Tribunale omologa il concordato, verificato che (...) **tutte le classi abbiano votato favorevolmente**, che il piano non sia privo di ragionevoli prospettive di impedire o superare l'insolvenza e che eventuali nuovi finanziamenti siano necessari per l'attuazione del piano e non pregiudichino ingiustamente gli interessi dei creditori.

# Trattamento dei debiti tributari e contributivi - cross cram down (art. 112, comma 2, lett. d)

Nel concordato in continuità aziendale, se una o più classi sono **dissenzienti** il tribunale, su richiesta del debitore, omologa altresì se ricorrono congiuntamente le seguenti condizioni:

- a) il valore di liquidazione è distribuito nel rispetto della graduazione delle **cause legittime di prelazione**;
- b) il **valore eccedente quello di liquidazione** è distribuito in modo tale che i crediti inclusi nelle classi dissenzienti ricevano complessivamente un trattamento almeno pari a quello delle classi dello stesso grado e più favorevole rispetto a quello delle classi di grado inferiore;
- c) nessun creditore riceve più dell'importo del proprio credito;

# Trattamento dei debiti tributari e contributivi - cross cram down (art. 112, comma 2, lett. d)

d) la proposta è approvata dalla maggioranza delle classi, purché almeno una sia formata da creditori titolari di diritti di prelazione, oppure, in mancanza dell'approvazione a maggioranza delle classi, la proposta è approvata da almeno una classe di creditori:

1) ai quali è offerto un importo non integrale del credito;

**2) che sarebbero soddisfatti in tutto o in parte qualora si applicasse l'ordine delle cause legittime di prelazione anche sul valore eccedente quello di liquidazione.**

VOTO FAVOREVOLE DEI C.D.  
«CREDITORI MALTRATTATI»

# Tribunale di Torino, 31 ottobre 2023

La Proposta di concordato preventivo in continuità indiretta come modificata, sottoposta al vaglio dei creditori della ricorrente prevede, in linea generale:

a) la prosecuzione in via indiretta dell'attività d'impresa da parte di \* che, con l'offerta irrevocabile avanzata, si impegna ad acquisire i seguenti attivi:

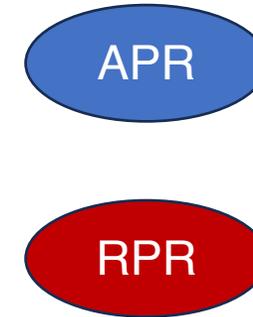
- La proprietà dell'immobile sito in Torino strada della Manta 28, con accollo del debito portato dall'iscrizione ipotecaria \*
- Le immobilizzazioni materiali;
- Tutte le partecipazioni societarie, tra cui, in particolare, il 5,80 % del capitale sociale della società \* S.r.l.;

# Tribunale di Torino, 31 ottobre 2023

- I rami d'azienda oggi condotti in affitto dalla stessa \* – I crediti maturati verso \* nel corso della precedente procedura già rinunciata, considerato che il realizzo dei canoni maturati è a rischio incasso;
- Le teoriche azioni risarcitorie azionabili nei confronti di terzi soggetti, di cui si è tenuto conto nell'alternativo scenario di liquidazione giudiziale.
- b) l'incasso dei crediti aziendali (esclusi quelli inerenti il contratto con \* che saranno acquistati direttamente da \*, che presenta molte difficoltà, trattandosi di crediti non recenti, per lo più deteriorati e, quindi, sostanzialmente inesigibili;
- c) la soddisfazione integrale dei crediti prededucibili e delle spese di procedura oggetto di accollo liberatorio da parte di \* (ad eccezione del compenso del Commissario Giudiziale e degli eventuali suoi ausiliari);
- d) la soddisfazione dei crediti privilegiati in misura non inferiore a quella realizzabile, in ragione della collocazione preferenziale, sul ricavato in caso di liquidazione, avuto riguardo al valore di mercato attribuibile ai beni o diritti sui quali sussiste la causa di prelazione;
- e) la distribuzione del valore della liquidazione secondo la regola della priorità assoluta (APR) e la distribuzione del valore eccedente quello precedentemente individuato secondo la regola della priorità relativa (RPR);
- f) la suddivisione dei creditori in classi;
- g) il soddisfacimento dei crediti chirografari per natura nel rispetto della RPR;
- h) il trattamento dei crediti tributari e contributivi ai sensi dell'art. 88 CCI.

# Tribunale di Torino, 31 ottobre 2023

Valore di Liquidazione	1.605.000
Flussi generati dalla continuità	920.000
Accolli (finanza esterna)	590.000
<b>Totale</b>	<b>3.115.000</b>



Cinque classi hanno espresso voto favorevole e cinque classi voto contrario, per cui non si è integrato il requisito previsto dall'art. **109 co. 5** per l'approvazione del concordato in continuità aziendale.



Il concordato in continuità aziendale è approvato se tutte le classi votano a favore. In ciascuna classe la proposta è approvata se è raggiunta la maggioranza dei crediti ammessi al voto oppure, in mancanza, se hanno votato favorevolmente i due terzi dei crediti dei creditori votanti, purché abbiano votato i creditori titolari di almeno la metà del totale dei crediti della medesima classe. **In caso di mancata approvazione si applica l'articolo 112, comma 2.**

# Tribunale di Torino, 31 ottobre 2023

La Società ha chiesto al Tribunale di pronunciare decreto di omologa in forza di quanto disposto dall'art. 112 comma 2 lett. d) CCI ovvero, in subordine, di pronunciare decreto di omologa "forzosa" del concordato (c.d. cram down fiscale e contributivo) ex art. 88 CCI.

# Tribunale di Torino, 31 ottobre 2023

Scenario concordato	Nominale	Accolti		APR		RPR		Totale		Solo APR	
		KC	KC	%	KC	%	KC	%	KC	Maltrattati	
Contenzioso tributario e penale	(206)		(206)	100,0%			(206)	100,0%	(206)	-	
<i>Predeuzioni/</i>											
Compenso curatore fallimentare	-										
Compenso commissario	(123)		(123)	100,0%			(123)	100,0%	(123)	-	
Professionisti (primo e secondo concordato)	(417)	(417)	-	0,0%			(417)	100,0%	(417)	-	
Compenso attestatore	(70)	(70)	-	0,0%			(70)	100,0%	(70)	-	
Fondo spese prededucibili	(50)		(50)	100,0%			(50)	100,0%	(50)	-	
Ausiliari del commissario	(50)		(50)	100,0%			(50)	100,0%	(50)	-	
Fondo imprevisti contenziosi	(40)		(40)	100,0%			(40)	100,0%	(40)	-	
Lease Plan S.r.l.	-		-	0,0%			-	0,0%	-	-	
Oneri 16.11.2022 ad oggi	(151)		(151)	100,0%			(151)	100,0%	(151)	-	
<b>Totale predeuzioni</b>	<b>(1.106)</b>										
<i>Ipotecari e privilegiati</i>											
Creditore ipotecario BCC	(103)	(103)					(103)	100,0%	(103)	-	
5° Mobiliare Generale 2751 bis, n.1 C.C	(360)		(360)	100,0%	-	0,0%	(360)	100,0%	(360)	-	
6° Mobiliare Generale 2751 bis, n.2 C.C	(185)		(185)	100,0%	-	0,0%	(185)	100,0%	(185)	-	
7° Mobiliare Generale 2751 bis, n.5 C.C	(1.111)		(440)	39,6%	(71)	10,6%	(511)	46,0%	(1.111)	600	
art. 9, co. 5 DLgs 123 del 1998	(34)		-	0,0%	(3)	9,6%	(3)	9,6%	(34)	31	
9° Mobiliare Generale Art.2753 C.C.	(665)		-	0,0%	(63)	9,5%	(63)	9,5%	(215)	152	
15° Mobiliare Speciale 2758	(417)		-	0,0%	(39)	9,4%	(39)	9,4%	-	-	
16° Mobiliare Generale Art.2754	(26)		-	0,0%	(2)	9,3%	(2)	9,3%	-	-	
26° Mobiliare Generale Art.2752, co.1	(3.893)		-	0,0%	(357)	9,2%	(357)	9,2%	-	-	
27° Mobiliare Generale Art.2752, co.2	(2.735)		-	0,0%	(248)	9,1%	(248)	9,1%	-	-	
28° Mobiliare Generale Art.2752, co.3	(249)		-	0,0%	(22)	9,0%	(22)	9,0%	-	-	
<b>Totale privilegiati</b>	<b>(9.779)</b>										
Chirografari originari	(1.893)		-	0,0%	(114)	6,0%	(114)	6,0%	-	-	
<b>Totale chirografari</b>	<b>(1.893)</b>										
<b>Totale</b>	<b>(12.777)</b>	<b>(590)</b>	<b>(1.605)</b>		<b>(920)</b>		<b>(3.115)</b>		<b>(3.115)</b>		

favorevole

# Tribunale di Torino, 31 ottobre 2023

I creditori assistiti da privilegio ex art 2751 bis n. 5, inseriti nelle classi 1 e 2 hanno espresso con larga maggioranza (88,53%) voto favorevole al concordato, mentre i creditori inseriti nelle classi 3 e 4 hanno espresso voto contrario.

Da tali risultanze emerge che può ritenersi soddisfatta la condizione prevista dal comma 2 lett. d) dell'art. 112 CCI, riscontrandosi il voto favorevole di una classe "maltrattata" (cfr, parere del Commissario pagg.3-6).

Discende dalle svolte considerazioni che deve provvedersi all'omologa forzata prevista dall'art. 112 comma II CCI, attuando così la c.d. ristrutturazione trasversale dei debiti (e cioè il "cross class cram down" previsto dall'art. 11, paragrafo 1, lettere a) e b) della Direttiva 2019/1023 c.d. Direttiva Insolvency), disposta dal Tribunale in sostituzione della volontà dei creditori.

Tale conclusione esime dalla valutazione della domanda di omologa forzata del concordato (mediante cram down fiscale e contributivo) proposta dalla società ricorrente solo in via subordinata, per il caso di mancato accoglimento dell'istanza principale.

# Trattamento dei debiti tributari e contributivi nella regolazione della crisi o insolvenza del gruppo cenni sull'art. 284-bis

# Trattamento dei debiti tributari e contributivi nella regolazione della crisi o insolvenza del gruppo

Più imprese in stato di crisi o di insolvenza **appartenenti al medesimo gruppo** e aventi ciascuna il centro degli interessi principali nello Stato italiano possono proporre con un **unico ricorso**:

- la domanda di accesso al concordato preventivo;
- la domanda di accesso alla procedura di omologazione di accordi di ristrutturazione dei debiti;

con un **piano unitario** o con **piani reciprocamente collegati e interferenti**.

Resta ferma l'autonomia delle rispettive masse attive e passive.

Art. 284 CCII

# Trattamento dei debiti tributari e contributivi nella regolazione della crisi o insolvenza del gruppo

Il Correttivo Ter ha aggiunto l'art. **284-bis**, secondo il quale le imprese appartenenti al medesimo gruppo e aventi ciascuna il centro degli interessi principali nello Stato italiano possono presentare unitariamente le proposte di transazione fiscale negli accordi di ristrutturazione dei debiti, nel concordato preventivo e nel piano di ristrutturazione soggetto a omologazione.

Nella proposta unitaria deve essere indicato **il beneficio stimato per i creditori di ciascuna impresa** del gruppo, **anche per effetto della sussistenza di vantaggi compensativi**, conseguiti o fondatamente prevedibili, derivanti dal collegamento o dall'appartenenza al gruppo.

La domanda deve inoltre fornire informazioni analitiche, complete e aggiornate sulla struttura del gruppo e sui vincoli partecipativi o contrattuali esistenti tra le imprese e indicare il registro delle imprese o i registri delle imprese in cui è stata effettuata la pubblicità ai sensi dell'articolo 2497-bis del codice civile.

Il bilancio consolidato di gruppo, ove redatto, deve essere allegato al ricorso unitamente alla documentazione prevista.

Grazie!

Marco Anesa

Dottore Commercialista in Bergamo  
Professore a contratto di tecnica professionale per la gestione del rischio e della crisi d'impresa UNIBG  
Segretario APRI Associazione Professionisti Risanamento Imprese ETS

[m.anesa@amtaxlegal.com](mailto:m.anesa@amtaxlegal.com)