

**COMPOSIZIONE NEGOZIATA DELLA CRISI  
CON DILAZIONE DECENNALE DI DEBITI FISCALI  
NON ISCRITTI A RUOLO  
(ANCHE) A RATE VARIABILI CRESCENTI**  
di

**PIETRO PAOLO PAPALEO e PAOLA VALLINO**

*L'ADE conferma l'applicabilità alle "misure premiali" fiscali delle opzioni previste dall'art. 19 del D.P.R. 602/1973 sulla rateazione dei debiti iscritti a ruolo.*

Possono trovare applicazione alla "super" rateazione fiscale ex art. 25 bis D.lgs. 14/2019 ("CCP") - attivabile nell'ambito della Composizione Negoziata della Crisi ("CNC") - le "opzioni" dell'art. 19 D.P.R. n. 602/1973 in tema di dilazione di debiti iscritti a ruolo, solo in quanto compatibili ed in assenza di diversa previsione ad hoc.

A chiarirlo è l'Agenzia dell'Entrate con Interpello n. 956/1478/2023 del 29 settembre scorso, in risposta a specifico quesito in tema avanzato da una società di capitali, in fase di declinazione di un piano di continuità, rilancio e ristrutturazione del debito avente ad oggetto anche il "trattamento" del debito fiscale, nel caso di specie rappresentato da debito Iva non iscritta a ruolo, oggetto di "avvisi bonari".

L'istante, in particolare, nell'ambito di un piano di risanamento idoneo a sfociare in uno degli (alternativi) sbocchi "naturali" della CNC (il "contratto con uno o più creditor" ex art. art. 23, co. 1, lett. a), oppure l'accordo "sottoscritto dall'imprenditore, dai creditori e dall'esperto" ex art. 23, co. 1, lett. c) CCI), declinava la ristrutturazione del debito fiscale mediante (mera proposta di) dilazione decennale, con modulazione di rate variabili di importo crescente e

proporzionato ai flussi di cassa “liberi” prospettici, distribuibili al creditore erariale, invocando la misura fiscale *ex 25bis*, co. 4, CCI e le “opzioni” previste dalla disciplina “ordinaria” sulla dilazione dei carichi di ruolo, richiamata applicabile con vaglio della compatibilità.

La disposizione del CCI, infatti, prevede che *“In caso di pubblicazione nel registro delle imprese del contratto di cui all'articolo 23, comma 1, lettera a), e dell'accordo di cui all'articolo 23, comma 1, lettera c), l'Agenzia delle entrate concede all'imprenditore che lo richiede, con istanza sottoscritta anche dall'esperto, 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. Si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni di cui all'articolo 19 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602 (...)”*.

Trattasi della c.d. super rateazioni amministrativa dei debiti fiscali:

- (i)** “originata” dall’art. 14, co. 4, D.L. 118/2021 (“Decreto Pagni”), poi “trasfusa”, assieme alla disciplina (nelle more ritoccata) sulla CNC, nel CCI ad opera del D.lgs. 83/2022 (“Decreto *Insolvency*”);
- (ii)** (oggi) ulteriormente “rafforzata” per effetto del D.L. 13/2023, convertito dalla L. 41/2023 (c.d. “Decreto attuativo PNRR”), il quale all’art. 38, co. 1 ha previsto che nell’ipotesi in esame *“l'Agenzia delle entrate può concedere un piano di rateazione fino a centoventi rate in caso di comprovata e grave situazione di difficoltà dell'impresa rappresentata nell'istanza depositata ai sensi del medesimo articolo 25-bis, comma 4, e sottoscritta dall'esperto”*;
- (iii)** la cui *ratio* dell’art. 25 bis, co. 4 - si legge nella relazione di accompagnamento al Decreto *Insolvency* - è quella di *“consentire la rateazione dei debiti tributari in capo all'impresa prima dell'inizio dell'attività di riscossione per evitare gli ostacoli alla negoziazione della crisi e alla redazione del singolo piano normalmente collegati alla necessità di attendere l'iscrizione a ruolo degli importi dovuti dall'imprenditore all'Erario”*.

Alla nuova misura premiale fiscale, trovano applicazione “*in quanto compatibili*”, le disposizioni ordinarie sulla “*Dilazione del pagamento*” dei carichi di ruolo *ex art. 19 D.p.r. 602/1973*, che al comma *1ter* prevede che “*Il debitore può chiedere che il piano di rateazione di cui ai commi 1 e 1-bis preveda, in luogo di rate costanti, rate variabili di importo crescente per ciascun anno.*”.

Le Entrate, nell'accogliere la soluzione dell'istante, hanno confermato che non v'è ragione di escludere la possibilità di richiedere la rateizzazione dei debiti IVA non iscritti a ruolo in rate variabili di importo crescente per ciascun anno, come previsto dal co. *1ter* della richiamata norma, non essendo stata disciplinata espressamente, dal legislatore del CCI, la tipologia di rate da versare (costanti o variabili), non mancando - tuttavia - di avocare alla competenza dell'Ufficio creditore la determinazione dell'importo delle rate da versare e la valutazione di un eventuale parametro di riferimento (nel caso prospettato, i flussi derivanti dal prosieguo dell'attività), sempre che il piano di rateizzazione, nel rispetto della norma predetta, preveda rate di importo sempre crescente per ciascun anno.

L'emergente interpretazione di prassi – sullo sfondo di una “delega fiscale” che apre agli accordi transattivi con i creditori erariali (anche) nell'ambito della CNC – va accolta con favore, in quanto idonea a supplire allo “scollamento” tra realtà (di mercato) e previsione normativa e, con ragionevolezza, favorire il concreto utilizzo della CNC.