



ORDINE DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
DI PORDENONE



Anno 2017

N.RF086

INFO FISCO

La Nuova Redazione Fiscale

A cura del
dott. Andrea Cirrincione

www.redazionefiscale.it

Pag. 1 / 8

OGGETTO	DEFINIZIONE DELLE LITI FISCALI PENDENTI
RIFERIMENTI	ART. 11 DL N. 50/2017 ; ART. 39 DL 98/2011 – CM 48/2011
CIRCOLARE DEL	17/05/2017

Sintesi: la recente Manovra correttiva ha riproposto, con modifiche, la possibilità per il contribuente di definire in via agevolata le controversie tributarie pendenti, che potrà avvenire alle seguenti condizioni:

- ambito: la definizione è limitata:
 - alle controversie che hanno come controparte l'Agenzia delle Entrate
 - la cui costituzione in giudizio sia avvenuta entro il 31/12/2016.
- vantaggi: la definizione comporta:
 - l'esclusione delle sanzioni collegate al tributo e degli interessi di mora
 - per controversie relative alle sole sanzioni (o interessi di mora) è dovuto il 60% dell'importo contestato
- procedura: entro la data del 30/09/2017 occorre procedere:
 - alla presentazione dell'apposita istanza
 - al versamento del dovuto.

Tra le disposizioni contenute nella "Manovra correttiva", l'art. 11 DL 50/2017 ripropone una nuova edizione della definizione delle liti fiscali pendenti, finalizzata a ridurre il numero dei giudizi pendenti nelle Commissioni tributarie.

La disposizione ricalca quella originariamente prevista dai "Condoni 2002" (successivamente riproposta dai DL 40/2010 e DL 98/2011), pur se con le debite modifiche. In linea generale, dunque, pur non trattandosi di una riapertura dei termini, dovrebbero essere ancora attuali i precedenti chiarimenti di prassi dell'Agenzia (in particolare la CM 48/2011).

AMBITO OGGETTIVO

La definizione agevolata riguarda le controversie:

- ➔ attribuite alla **giurisdizione tributaria** (D.Lgs. 546/1992, art. 2) che hanno come **controparte l'Agenzia delle Entrate**
- ➔ **pendenti** al 31/12/2016 in **ogni stato e grado di giudizio**

Nota: a tal fine non rileva:

- la natura dell'atto che ha originato la pendenza (avviso di accertamento o di rettifica; provvedimento di irrogazione di sole sanzioni; ecc.)
- se la controversia è pendente in Cassazione a seguito di rinvio
- se i giudizi intermedi siano stati favorevoli o meno al contribuente

CONCETTO DI "LITE PENDENTE" al 31/12/2016

Si considerano **pendenti le liti fiscali** per le quali:

- ✓ **al 31/12/2016 sia stato proposto il ricorso** e sia stata **effettuata la costituzione in giudizio**

N.B.: a differenza delle precedenti edizioni della definizione agevolata e ora richiesta anche la costituzione in giudizio (cioè il deposito presso la cancelleria della CtP del ricorso introduttivo).

Dunque, tutte le liti che al 31/12/2016 erano ancora oggetto di **mediazione** o **accertamento con adesione** non potranno essere definite.

Non sono definibili neppure le cd. “**liti potenziali**”, cioè quelle per le quali al 31/12/2016

- era presente solo un PVC
- sono pendenti i termini di impugnazione dell'accertamento, senza alcuna presentazione del ricorso.

- ✓ **al 31/12/2016 sia intervenuta una pronuncia** (anche di inammissibilità) dell'organo giurisdizionale (primo o secondo grado) e non siano ancora decorsi i termini per appellare
- ✓ **al 31/12/2016 vi sia pendenza a seguito di rinvio** all'organo che ha precedentemente deciso.

PASSAGGIO IN GIUDICATO: in ogni caso la lite non deve essere passata in giudicato, anche dopo il 31/12/2016; dunque la lite non sarà definibile qualora, alla data di presentazione dell'istanza:

- sia spirato il termine per proporre appello/ricorso in cassazione (60 giorni dalla notifica della sentenza o 6 mesi dalla data di pubblicazione della sentenza)
- per le cause pendenti in cassazione, sia stata depositata la sentenza/ordinanza decisoria (la pubblicazione della sentenza/ordinanza presso la cancelleria costituisce la fase terminale del processo, salvo che la Suprema Corte non abbia disposto il rinvio).

CONTROVERSIE TRIBUTARIE DEFINIBILI

Rientrano nella definizione atti che originano (art. 16 c. 3 L. 289/2002):

- da **avvisi di accertamento** o **di rettifica**
- da provvedimenti di **irrogazione di sole sanzioni**
- da qualsiasi altro “atto impositivo”.

CONTROVERSIE ESCLUSE: non sono definibili:

a) le liti “non tributarie”

Nota: è il caso delle liti riguardanti:

- contributi **previdenziali** (INPS: IVS, gestione separata, ecc.) e assistenziali (INAIL)
- il **diniego di rimborsi**
- i provvedimenti relativi agli atti catastali (es: classamento degli immobili; rendite catastali; ecc.)
- gli atti esecutivi che non appartengono alla giurisdizione tributaria.

b) le liti avverso **enti diversi dall'Agenzia delle Entrate**

Nota: è il caso delle controversie nei confronti:

- di Equitalia (es: riguardanti cartelle di pagamento precedute da avviso bonario, procedure cautelari, ecc.
- degli Enti locali (es.: per IMU, Tasi, ecc.)
- dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, ecc

Al contrario, le tasse automobilistiche sono gestite dall'Agenzia Entrate e sono, pertanto, definibili.

c) le liti tributarie relative ai **tributi comunitari** (analogamente alla rottamazione dei ruoli DL 193/2016):

TIPOLOGIA DI TRIBUTI ESCLUSI
1) Dazi doganali (trattasi di somme non soggette all'accertamento da parte dell'Agenzia)
2) Iva riscossa all'importazione
3) Somme a titolo di recupero degli aiuti di Stato

Nota: è stato ritenuto legittimo il diniego della definizione in presenza del cd. "abuso del processo", e cioè in presenza di carattere meramente fittizio e artificioso della controversia (Cass. n. 22052/2013).

ULTERIORI ESCLUSIONI

La CM 48/2011 aveva escluso le controversie avverso atti diversi da quelli impugnabili ex nsi dell'art. 19 D.lgs. 546/1992, non aventi natura di "atti impositivi", tra cui le controversie instaurate a seguito:

- di **diniego di autotutela**
- di risposte ricevute ad **istanze di interpello**
- di comunicazioni di irregolarità (cd. "avvisi bonari").

Restano definibili le controversie instaurate verso gli atti impositivi veri e propri, conseguenti o precedenti a quelli in esame (es: la cartella ricevuta in seguito alla mancata definizione dell'avviso bonario).

Si noti che, rispetto alla definizione agevolata ex DL 98/2011 si è verificato:

- da un lato: la riduzione dell'ambito applicativo (in precedenza erano definibili gli atti delle Dogane, ecc.)
- dall'altro: la possibilità di definire le liti **anche di valore superiore ad € 20.000**, ma con un **maggior onere** (le somme dovute non variano più in ragione dell'esito "intermedio" del contenzioso, rimanendo dovute per il 100% del "valore della lite" oggetto di contestazione in 1° grado).

ONERE DELLA DEFINIZIONE

In relazione alle somme da versare per la definizione occorre differenziare quanto segue.

OGGETTO DELL'ATTO IMPUGNATO	IMPORTO DELLA DEFINIZIONE
TRIBUTI, SANZIONI ED ALTRI IMPORTI	Tutte le somme oggetto di contestazione in 1° grado : tributo + oneri accessori + interessi da ritardata iscrizione a ruolo (fino a 60 gg successivi alla notifica dell'atto)
SANZIONI NON COLLEGATE AL TRIBUTO E/O INTERESSI DI MORA	40% della sanzione/interessi di mora (<u>es</u> : sanzioni per violazioni formali)
SANZIONI IRROGATE CON ATTO SEPARATO COLLEGATE A TRIBUTI GIÀ DEFINITI	nessun importo

SOMME NON DOVUTE: con la definizione non si rendono dovute:

- le **sanzioni** collegate al tributo
- gli **interessi di mora** (applicate dall'agente della riscossione).

Imposte iscritte provvisoriamente a ruolo

Dagli importi dovuti vengono scomputati quelli già versati:

- ➔ a seguito di **iscrizione provvisoria a ruolo** in pendenza di giudizio
- ➔ in seguito alla definizione agevolata da **rottamazione delle cartelle** (DL 193/2016).

Importo pagato capiente per la definizione agevolata: nel caso in cui le somme di cui sopra siano capiente rispetto al dovuto per la definizione è sufficiente la presentazione della domanda.

Non si fa luogo alla restituzione delle somme già versate, anche se eccedenti quanto dovuto per la definizione stessa (v. oltre).

Esempio1

Il sig. Rossi è stato destinatario di un avviso di accertamento:

- **accertamento Irpef** notificato il 10 aprile 2016 riportante:
- **maggior imposta €10.000 + sanzioni €3.000 + interessi ritardata iscrizione €500**

Al 31/12/2016 il giudizio risulta pendente in 1° grado:

- la definizione **costa € 10.500**

Esempio2

Nell'Esempio1 precedente si ponga ora che il contribuente abbia pagato in seguito alla **iscrizione a ruolo provvisoria di € 3.333** (1/3 dell'imposta – già pagata).

Indipendentemente dal dispositivo della sentenza della CTP:

- il costo della definizione rimane pari a € 10.500
- il **versamento** da effettuare sarà pari alla **differenza di € 7.167**.

MODALITÀ DI DEFINIZIONE

Per la definizione di delle liti fiscali pendenti è disposto quanto segue:

- **data del versamento**: le somme dovute vanno versate entro il **30 settembre 2017**
- **termine domanda**: la domanda di definizione va presentata entro il **31 settembre 2017**

TERMINI DI PAGAMENTO

Il versamento delle somme avviene nel rispetto delle disposizioni dettate dall'art. 8 D.Lgs. 218/1997 (disciplina dell'accertamento con adesione) con le seguenti differenze e eccezioni:

- è previsto il **numero massimo di 3 rate** (non di 8)
- per importi dovuti **non superiori a € 2.000 non è ammesso il pagamento rateizzato**.

ATTENZIONE: Il richiamo dell'art. 8 del D.Lgs. 218/1997 rende applicabile al pagamento rateizzato le disposizioni di cui all'art. 15-ter del DPR 602/1973 che disciplina l'istituto del "**lieve inadempimento**".

LIEVE INADEMPIMENTO		
ART. 15-TER	DPR 600/1973	EFFETTI
comma 2	La rateazione ai sensi dell'art. 8 D.Lgs. 218/97 determina la decadenza in caso di mancato pagamento di una delle rate diverse dalla prima entro il termine di pagamento della rata successiva. Segue l'iscrizione delle somme dovute comprensive di sanzioni e interessi	DECADENZA
comma 3	Esclusione dalla decadenza per lieve inadempimento e condizioni: a) insufficiente versamento della rata, per una frazione non superiore al 3% e, in ogni caso, a € 10.000 b) tardivo versamento della prima rata, non superiore a sette giorni.	ESCLUSIONE DALLA DECADENZA
comma 4	Applicazione del lieve inadempimento anche al versamento in unica soluzione o della prima rata delle somme dovute ai sensi dell'art 8 c. 1 D.Lgs. 218/97.	AMBITO APPLICATIVO

IMPORTI	TERMINI PAGAMENTO	SCADENZA	PERCENTUALE	MODALITA'
Fino a € 2.000	unica soluzione	30/09/2017	100%	F24 (atteso Provv. entrate per i codici tributo)
Oltre € 2.000 (senza rateizzo)	unica soluzione	30/09/2017	100%	
Oltre € 2.000 (con rateizzo)	1° rata	30/09/2017	40%	
	2° rata	30/11/2017	40%	
	3° rata	30/06/2018	20%	
SEPARATO VERSAMENTO PER CIASCUNA CONTROVERSIA AUTONOMA				

Compensazione: alle modalità di versamento si applicano, inoltre, anche le disposizioni dell'art. 15-bis DPR 602/1973 (richiamato dal art. 8 c. 4 DLgs. 218/1997); ciò significa che il pagamento con il modello F24 può essere anche **compensato** (salvo diverse istruzioni recate dai provvedimenti attuativi).

RAPPORTI CON LA ROTTAMAZIONE DEI CARICHI EQUITALIA

La presentazione del mod. DA1 di rottamazione dei carichi affidati ad Equitalia, attribuisce al contribuente la facoltà di avvalersi anche della definizione agevolata delle controversie tributarie, ma solo unitamente alla rottamazione nel senso che non è possibile rinunciare alla stessa. In sostanza, con la chiusura delle liti pendenti si assiste ad un completamento della rottamazione dei carichi già richiesta.

I due istituti definitivi seguono le proprie regole e in particolare:

- **per la fruizione dei benefici previsti dalla rottamazione dei carichi**, il debitore deve provvedere al pagamento integrale degli importi dovuti;
- **per la fruizione dei benefici della chiusura delle liti fiscali pendenti**, il debitore deve presentare la domanda e provvedere al pagamento del dovuto.

Il perfezionamento della definizione delle liti pendenti avviene:

- con il pagamento degli importi dovuti o della prima rata, da cui vanno scomputi gli importi già versati in pendenza di giudizio o per adesione alla rottamazione;
- con la sola presentazione della domanda per assenza di importi da pagare.

Nota: nel caso di mancato perfezionamento della rottamazione dei carichi con il totale pagamento delle somme dovute, il debitore sarà tenuto a pagare per intero i carichi ad esso relativi, considerato che, con la definizione della controversia tributaria, gli effetti della definizione perfezionata della lite prevalgono su quelli delle eventuali pronunce giurisdizionali

il presupposto di **vincolo** tra le due definizioni è che la domanda di rottamazione sia stata presentata. Diversamente, non si verifica alcun vincolo tra la definizione agevolata delle controversie e quella della rottamazione dei carichi.

SOSPENSIONE DEL PROCESSO E DEI TERMINI DI IMPUGNAZIONE

La sospensione del termine di impugnazione non riguarda quello attinente alla proposizione del ricorso in CTP ma quello avverso le sentenze della CTP, CTR o la riassunzione derivante dal rinvio della controversia da parte della Cassazione.

CONDIZIONI E TERMINE PER LA SOSPENSIONE DEL PROCESSO

1) Non è automatica ma su richiesta del contribuente	Processo sospeso fino al 10/10/2017
2) Richiesta al giudice dove dichiara la volontà di volersi avvalere della definizione (la richiesta potrebbe essere formulata in udienza o per iscritto)	

DIFFERIMENTO DELLA SOSPENSIONE DEL PROCESSO AL 31/12/2018

ADEMPIMENTI DEL CONTRIBUENTE	
Deposito copia della domanda di definizione	Deposito e versamento entro il 10/10/2017
Versamento totale o della prima rata	

N.B.: posto che **la sospensione riguarda il processo e non la riscossione collegata al tributo**, quest'ultima non perde efficacia, con la conseguenza di trovarsi esposti all'azione esecutiva di Equitalia (l'avviso di accertamento contiene, infatti, la qualità di titolo esecutivo).

In questo contesto si inserisce il disposto secondo periodo del comma 7 del DL 50/2017; infatti

- qualora il contribuente nelle more della presentazione della domanda abbia iniziato il pagamento, comprensivo di sanzioni e interessi di mora, per effetto della definizione
- queste ultime somme non saranno oggetto di restituzione anche se di importo eccedente rispetto al dovuto.

Per quanto attiene alla **sospensione del giudizio** è necessario evidenziare quanto segue:

- non costituisce un obbligo ma una facoltà che non si riflette sulla trattazione del ricorso che può avere luogo senza perdere il diritto a presentare domanda;
- è indubbio se la stessa operi in presenza di istanza di trattazione, anche se si propende per la non sospensione. Da un confronto con la normativa prevista dal D.L. 98/2011, emerge che, mentre quest'ultima fa espresso richiamo all'art. 16, co. 6, L. 289/2002, che disciplina appunto l'esclusione dalla sospensione per la presentazione dell'istanza di trattazione, salvo che la stessa non fosse già stata fissata nel periodo intermedio, la normativa attuale non contiene alcun riferimento alla L. 289/2002;

Per le controversie definibili è prevista la **sospensione per 6 mesi dei termini di impugnazione**, anche incidentale, delle pronunce giurisdizionali e di riassunzione scadenti tra il 24/04/2017 (data di entrata in vigore del decreto) e il termine di presentazione della domanda, che è il 30/09/2017. L'impugnazione attiene alla proposizione del ricorso e non alla fase della costituzione in giudizio che, per i ricorsi pendenti al 24/04/2017, va effettuata entro il termine di 30 giorni.

Esempio: si consideri il caso di deposito di ricorso avverso una sentenza della CTP, dove il termine di impugnazione può essere quello "lungo" di 6 mesi (in assenza di notifica della sentenza alla controparte) o breve di 60 giorni (in caso contrario).

Se la sentenza della CTP è stata depositata il 1/12/2016, il termine per la proposizione del ricorso in CTR è il 1/06/2017 (si considera il termine lungo). Con la sospensione di 6 mesi prevista dalla normativa, il termine per l'impugnazione slitta al 1/12/2017. Mentre, se la sentenza fosse stata depositata il 1/09/2016, il termine di scadenza per il ricorso in CTR, considerando sempre quello lungo dell'impugnazione, sarebbe stato il 1/03/2017. In quest'ultimo caso, poiché il termine ultimo per il ricorso in appello è anteriore al 24/04/2017, non è possibile fruire della sospensione dei termini di impugnazione per 6 mesi.

DINIEGO DELLA DEFINIZIONE

Il diniego della definizione:

- deve essere notificato**, con l'osservanza delle disposizioni previste per la notificazione degli atti processuali (DPR 600/1973, art. 60, L. 890/1982, D.L. 261/1990), entro il 31/07/2018;
- può essere impugnato** entro 60 giorni dinanzi all'organo presso cui pende la lite.

Se la definizione della lite è richiesta in pendenza del termine per impugnare, la pronuncia giurisdizionale può essere impugnata unitamente al diniego della definizione entro 60 giorni dalla notifica di quest'ultimo.

La mancata presentazione, da parte del soggetto interessato, dell'istanza di trattazione entro il 31/12/2018 comporta l'estinzione del processo per inattività delle parti. L'impugnazione della pronuncia giurisdizionale e del diniego, qualora la controversia risulti non definibile, valgono anche come istanza di trattazione. Le spese del processo estinto restano a carico della parte che le ha anticipate.

COOBBLIGATI IN SOLIDO

In presenza di più coobbligati, la definizione effettuata da parte di uno di essi esplica efficacia anche a favore degli altri.

I casi che possono verificarsi in presenza di controversie riguardanti una pluralità di soggetti (ad esempio, alienante e acquirente, coeredi, ecc.) interessati dallo stesso atto impugnato o dalla stessa lite autonomamente definibile, sono i seguenti:

CASI	EFFETTI
Pendenza di unica lite dove si sono costituiti tutti gli interessati	La definizione da parte di uno degli interessati comporta in automatico l'estinzione della controversia anche verso gli altri.
Pendenza di distinte liti aventi ad oggetto lo stesso atto, instaurate separatamente da ciascuno degli interessati.	Instaurazione di due separati giudizi per effetto dell'impugnazione separata da ciascun coobbligato.
	Trasmissione da parte dell'Ufficio, che ha ricevuto la domanda da uno dei coobbligati, al giudice dell'elenco delle liti chieste in definizione.
	Comunicazione dell'ufficio al giudice della pendenza di altre liti aventi ad oggetto il medesimo rapporto tributario, cui si estendono gli effetti della definizione.
	Alla regolare chiusura della lite segue la richiesta dell'estinzione del giudizio per cessata materia del contendere anche con riguardo alle altre controversie interessate dalla medesima definizione.
Presentazione di ricorso solo da parte di alcuni degli interessati.	Le spese del giudizio restano a carico delle parti che le ha anticipato.
	La pretesa impositiva si è resa definitiva soltanto nei confronti di alcuni dei coobbligati dell'atto impugnato.
	La definizione impedisce all'Ufficio l'esercizio di ulteriori azioni nei confronti degli altri coobbligati interessati, per i quali la lite non sia più pendente.

CRITICITÀ LEGATA ALLA PENDENZA DEL GIUDIZIO - CONSIDERAZIONI

La definizione potrebbero interessare solo gli atti notificati a partire dagli inizi di marzo 2016. Infatti, considerato che occorrono 60 giorni per il ricorso e in presenza di eventuale istanza di accertamento con adesione, dove i termini vengono sospesi per 90 giorni, trascorrono in totale 150 giorni.

Se il periodo dovesse ricadere nel mese di agosto, vi sarebbe la sospensione feriale per altri 31 giorni, che sommati ai precedenti si arriverebbe a 211 giorni.

Se in adesione non venisse raggiunto l'accordo, vi sarebbero ulteriori 30 giorni per la costituzione in giudizio in primo grado.

Inoltre, se il valore della lite dovesse essere inferiore a € 20.000, occorrerebbe esperire il reclamo mediazione che determina un ulteriore differimento di 90 giorni del termine di costituzione in giudizio, in caso di esito negativo.

In sostanza, poiché in alcuni casi i termini potrebbero arrivare fino a 300 giorni decorrenti dalla notifica dell'atto, si corre il rischio di vanificare l'effetto voluto di ridurre il contenzioso o addirittura di evitarlo.

ATTO IMPOSITIVO FINO A € 20.000 (OBBLIGO RECLAMO)	GIORNI	ATTO IMPOSITIVO SUPERIORE A € 20.000	GIORNI
Termine per la proposizione dell'istanza	60	Termine per proposizione del ricorso	60
Presentazione istanza di accertamento con adesione	90	Presentazione istanza di accertamento con adesione	90
Sospensione termini per presentazione istanza adesione	90	Periodo ricadente in agosto (sospensione feriale)	31
Periodo ricadente in agosto (sospensione feriale)	31	Termine per la costituzione in giudizio	30
Termine per la costituzione in giudizio	30	TOTALE GIORNI TRASCORSI DALLA NOTIFICA DELL'ATTO	211
TOTALE GIORNI TRASCORSI DALLA NOTIFICA DELL'ATTO	301		

DEFINIZIONE DELLE LITI PENDENTI IN SINTESI

ATTI DEFINIBILI - CONTROPARTE	DEFINIZIONE
AGENZIA DELLE ENTRATE	SI
AGENZIA DELLE DOGANE	NO
AGENTE DELLA RISCOSSIONE	
ENTI LOCALI E REGIONI	
ALTRI ENTI	

NATURA DEI TRIBUTI PENDENTI	QUALI
Controversie di natura tributaria	Controversie originate da avvisi di accertamento, provvedimenti di irrogazione delle sanzioni e ogni altro atto impositivo (L. 289/2002, art. 16)
Tributi oggetto della giurisdizione tributaria (D.Lgs. 546/1992, art. 2)	
Tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate (con eccezioni)	

TERMINI E CONDIZIONI DELLA DOMANDA DI DEFINIZIONE
Presentazione entro il 30/09/2017
Deve essere distinta e riguardare ciascun controversia autonoma intesa come relativa a ciascun atto impugnato (il ricorso cumulativo verso più atti richiede domande separate)
Esente da imposta di bollo

IMPORTI DOVUTI - TIPOLOGIA DI CONTROVERSIA	IMPORTI DOVUTI
Solo gli interessi di mora	40%
Solo sanzioni non collegate ai tributi (es.: violazioni formali o riguardanti operazioni Iva)	40%
Solo sanzioni collegate al contributo di riferimento irrogate con atto separato e impugnato	NESSUNO *
* Gli importi non sono dovuti nel caso di definizione del rapporto ad esso sottostante anche con modalità diverse quali la rottamazione, l'accertamento con adesione, il ravvedimento, l'acquiescenza o la conciliazione giudiziale.	