

Newsletter

Dipartimento Fiscale

Circolare Agenzia delle entrate 1° aprile 2019, n. 6/E – Chiarimenti sulla definizione agevolata delle controversie tributarie

Introduzione

L’Agenzia delle Entrate, con la Circolare 1 aprile 2019, n. 6/E (di seguito “**la Circolare**”) fornisce una serie di importanti chiarimenti in merito all’applicazione degli articoli 6 e 7, del D.L. 23 ottobre 2018 n. 119, convertito, con modificazioni, in Legge 17 dicembre 2018 n. 136 (c.d. “**Decreto Fiscale**”), ed aventi rispettivamente ad oggetto la definizione agevolata delle controversie tributarie pendenti in cui è parte l’Agenzia delle entrate (la “**Definizione agevolata**”) e la definizione agevolata delle liti radicate da associazioni e società sportive dilettantistiche, iscritte nel Registro del CONI alla data del 31 dicembre 2017.

Si esaminano a seguire i principali chiarimenti apportati dalla Circolare in relazione all’applicazione dell’art. 6, del D.L. n. 119/2018. Per un’analisi complessiva del Decreto Fiscale è possibile consultare la nostra Newsletter n. 1 del 2019.

I. Ambito di applicazione

Con riferimento all'ambito di applicazione della Definizione agevolata, la Circolare ha chiarito che possono essere definite non solo le controversie tributarie pendenti innanzi alle competenti Commissioni tributarie provinciali e regionali e dinanzi alla Corte di cassazione, ma anche tutte quelle controversie rientranti nella giurisdizione tributaria ed erroneamente instaurate innanzi al Giudice ordinario o a quello amministrativo. Non sono invece definibili le liti non rientranti nella giurisdizione tributaria ed erroneamente instaurate innanzi le Commissioni tributarie.

Sotto altro profilo, con riferimento al requisito rappresentato dalla qualità di parte dell'Agenzia delle entrate, la Circolare ha precisato che occorre fare riferimento ad una nozione di parte in senso "formale" e, pertanto, è necessario e sufficiente che l'Agenzia delle entrate sia stata evocata in giudizio o, comunque, che sia intervenuta.

Sono, invece, escluse dall'ambito applicativo della Definizione agevolata le liti instaurate contro altri enti impositori (ad esempio, l'Agenzia delle dogane e dei monopoli), nonché quelle in cui è parte unicamente l'Agente della riscossione, sebbene inerenti a tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate e ad atti aventi natura impositiva.

Tipologia di atti definibili

Nel perimetro della Definizione agevolata possono rientrare solo i contenziosi tributari aventi ad oggetto un atto impositivo, vale a dire:

- (i) avvisi di accertamento;
- (ii) provvedimenti di irrogazione di sanzioni;
- (iii) atti di recupero dei crediti di imposta indebitamente utilizzati; e
- (iv) ogni altro atto che rechi una pretesa tributaria quantificata.

Nella Circolare vengono poi elencati una serie di atti che, pur rientrando nella giurisdizione del giudice tributario, devono ritenersi esclusi dall'ambito applicativo dell'istituto in esame. Trattasi, in particolare:

- (i) dei dinieghi espressi o taciti di rimborso, e ciò in quanto non recano una pretesa dell'Agenzia delle entrate (impositiva o sanzionatoria), ma un'istanza di restituzione di somme ritenute indebitamente versate;

CHIOMENTI

- (ii) degli atti relativi alla spettanza di agevolazioni (ad eccezione dell'ipotesi in cui l'Agenzia delle entrate, con l'atto impugnato, abbia contestualmente accertato e richiesto un tributo o un maggior tributo);
- (iii) dei provvedimenti di attribuzione della rendita catastale o di cancellazione di enti dal registro delle ONLUS;
- (iv) delle liti inerenti alla corretta applicazione di una precedente definizione agevolata;
- (v) delle liti aventi ad oggetto unicamente le sanzioni per omesso o ritardato versamento *ex art. 13*, del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471;
- (vi) degli atti con cui viene contestato l'omesso versamento delle tasse automobilistiche, gestite dall'Agenzia delle entrate, dovute dai residenti nelle Regioni a statuto speciale (a condizione che attengano alla mera liquidazione dell'obbligazione tributaria);
- (vii) degli atti di accertamento impugnati da società di persone che si limitano a rettificare in aumento il reddito imputabile a ciascun socio, e ciò in quanto tali atti non recano alcuna quantificazione delle imposte (e sanzioni) dovute dai singoli soci. Contrariamente, la Definizione agevolata è ammessa con riguardo alle imposte accertate nel medesimo atto e di competenza della società (ad esempio, l'IRAP);
- (viii) degli atti di accertamento relativi ai contributi e premi previdenziali e assistenziali;
- (ix) degli atti relativi alle risorse proprie tradizionali dell'Unione europea, nonché degli atti di recupero di crediti tributari sorti in uno Stato membro dell'Unione europea, in uno Stato estero aderente alla Convenzione OCSE/CoE in materia di mutua assistenza in materia fiscale, ovvero in uno Stato estero con il quale l'Italia ha stipulato una convenzione in materia di assistenza alla riscossione.

Infine, con specifico riferimento alle liti che hanno ad oggetto ruoli, cartelle di pagamento e avvisi di liquidazione, la Circolare precisa che tali atti sono esclusi dalla Definizione agevolata salvo che, per mezzo degli stessi, vengano rettificati dati indicati in dichiarazione ovvero nel caso in cui i ruoli o le cartelle di pagamento non siano stati preceduti dall'atto impositivo presupposto (a causa, ad esempio, dell'invalidità della notifica dello stesso).

II. Pendenza della Lite

Con riferimento al requisito rappresentato dalla pendenza della lite, la Circolare precisa che devono considerarsi pendenti:

CHIOMENTI

- (i) le controversie per le quali – alla data del 24 ottobre 2018 – sia stato notificato l'atto introduttivo del giudizio di primo grado (anche se in fase di reclamo–mediazione *ex art. 17-bis*, del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546);
- (ii) le liti già conclusesi con una pronuncia di primo o secondo grado, ma i cui termini di impugnazione non siano ancora scaduti al 24 ottobre 2018;
- (iii) le controversie pendenti innanzi al giudice di rinvio o quelle per i quali siano pendenti i termini per la riassunzione innanzi la competente Commissione tributaria.

La Definizione agevolata è invece preclusa per:

- (i) le controversie che, alla data del 24 ottobre 2018, devono ritenersi definite per mancata impugnazione della sentenza, ovvero che siano regolate da sentenze di legittimità che non hanno disposto rinvio al giudice di merito;
- (ii) le liti – anche se pendenti al 24 ottobre 2018 – che devono considerarsi concluse alla data di presentazione della domanda di definizione in virtù del deposito di una sentenza emessa dalla Corte di cassazione che non abbia disposto rinvio al giudice di merito;
- (iii) i rapporti per i quali – alla data del 24 ottobre 2018 e a quella di presentazione della domanda – si è già perfezionato il procedimento di mediazione disciplinato dall'art. 17, del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, ovvero la conciliazione *ex artt. 48, 48-bis e 48-ter* del medesimo decreto;
- (iv) le c.d. “liti potenziali”, vale a dire quelle in cui il ricorso di primo grado non sia stato notificato alla data del 24 ottobre 2018, pur essendo pendenti, alla medesima data, i termini di impugnazione dell'atto impositivo.

Un importante chiarimento contenuto nella Circolare riguarda inoltre la possibilità di definire in via agevolata anche i contenziosi instaurati mediante ricorsi affetti da vizi di inammissibilità (in quanto, ad esempio, proposti oltre i termini prescritti dalla legge), nonché quelli per i quali è già stata emessa sentenza, ma pendono i termini per la proposizione della revocazione ordinaria (ad eccezione dei casi in cui la Corte di cassazione abbia depositato sentenza senza rinvio, in quanto, in tali ipotesi, la pronuncia si considera comunque definitiva, nonché dei casi di sentenze impugnabili tramite revocazione straordinaria).

III. Importi dovuti ai fini della Definizione agevolata

CHIOMENTI

Con riferimento alla determinazione del valore da attribuire alla controversia ai fini del calcolo dell'ammontare dovuto per la Definizione agevolata della stessa, la Circolare precisa che, in fase di calcolo, devono essere esclusi gli importi che non formano oggetto della materia del contendere (a causa, ad esempio, di una impugnazione parziale dell'atto impositivo, dell'intervento di un giudicato interno, ecc.).

Nella Circolare viene ulteriormente specificato che la riduzione al 90%, prevista per le cause pendenti nel primo grado di giudizio alla data del 24 ottobre 2018, si applica anche ai casi in cui la Commissione tributaria regionale abbia rimesso la causa alla Commissione tributaria provinciale, nonché ai casi in cui la Commissione tributaria provinciale abbia dichiarato la propria incompetenza.

Ancora, è prevista una riduzione al 40% del valore della controversia se, alla data del 24 ottobre 2018, l'Agenzia delle entrate è risultata soccombente nel primo grado di giudizio, ovvero al 15% del valore della controversia se la soccombenza dell'Amministrazione finanziaria è intervenuta nel secondo grado di giudizio.

Parallelamente, la Circolare precisa che le riduzioni al 40% e al 15% del valore della controversia, previste nel caso in cui, alla data del 24 ottobre 2018, siano già intervenute pronunce favorevoli al contribuente, rispettivamente nel primo e nel secondo grado di giudizio, trovano applicazione anche qualora le Commissioni tributarie provinciali e regionali si siano pronunciate in qualità di giudici di rinvio.

Infine, la Circolare precisa che, al fine di considerare il ricorso pendente dinanzi al giudice di legittimità e poter usufruire della riduzione del 5% in caso di sentenza favorevole al contribuente in entrambi i gradi di merito, è necessario (e sufficiente) che lo stesso, alla data 19 dicembre 2018, sia stato notificato alla controparte.

Importi dovuti in caso di controversie relative solamente a sanzioni

Per le controversie concernenti esclusivamente sanzioni non collegate al tributo, la Circolare precisa che, in caso di lite pendente dinanzi alla Corte di cassazione, preceduta da sentenze di merito favorevoli al contribuente, non trova applicazione la riduzione al 5% bensì la riduzione ordinaria al 15%.

Sotto altro profilo, la Circolare precisa che, in caso di reciproca soccombenza in liti aventi ad oggetto esclusivamente sanzioni collegate al tributo, si applicheranno le percentuali previste nel caso di soccombenza parziale nelle controversie relative ai tributi.

Importi scomputabili

La Circolare, in linea con quanto indicato nelle istruzioni per la compilazione della domanda di definizione, specifica che possono essere scomputate le somme a qualsiasi titolo versate, a condizione che siano di spettanza dell'Agenzia delle entrate. Di conseguenza, devono essere esclusi gli importi di competenza dell'Agente della riscossione (ad esempio, aggi, spese di notifica, ecc.), mentre possono essere scomputati gli importi versati per la definizione dei carichi affidati all'Agente della riscossione, purché ovviamente di competenza dell'Agenzia delle entrate. In tale ultima ipotesi, le somme residue dovute per la definizione dei carichi non andranno più versate.

Rettifica delle perdite

Un caso particolare non espressamente disciplinato dall'art. 6, del Decreto Fiscale, ma esaminato dalla Circolare, riguarda il comportamento da adottare in caso di definizione di liti aventi ad oggetto un avviso di accertamento con il quale si è proceduto alla rettifica delle perdite.

In tal caso, secondo la Circolare (conformemente ad altri precedenti di prassi) distingue le ipotesi in cui il contribuente intenda:

- (i) definire la lite ma non affrancare la perdita: in tal caso, il valore della lite sarà pari alla maggiore imposta accertata e non sarà possibile utilizzare le perdite oggetto di rettifica;
- (ii) definire la lite e affrancare la perdita: in tal caso, il valore della lite sarà pari alla somma delle maggiori imposte accertate e dell'imposta "virtuale" commisurata all'ammontare delle perdite contestate; inoltre, sarà possibile utilizzare le perdite oggetto di rettifica.

IV. Effetti del perfezionamento della Definizione agevolata

A seguito del perfezionamento della Definizione agevolata, quest'ultima prevale rispetto ad eventuali sentenze depositate anteriormente al 24 ottobre 2018 e non passate in giudicato alla data di presentazione della domanda.

La Circolare si premura altresì di specificare che analoghe considerazioni valgono per le sentenze depositate successivamente al 24 ottobre 2018.

Tuttavia, nel caso di controversia pendente dinanzi alla Corte di cassazione per la quale non sia stata presentata istanza di sospensione, la presentazione della domanda di definizione successivamente all'eventuale deposito di una pronuncia senza rinvio, ancorché successiva al 24 ottobre 2018, non potrà produrre effetti rispetto a quanto statuito nella predetta sentenza, da ritenersi ormai definitiva. Invece, nel caso in cui la domanda di definizione sia stata depositata prima dell'eventuale pronuncia di legittimità, quest'ultima deve considerarsi come *inutiliter data*.

Coobbligati

Il comma 14, dell'art. 6, del Decreto Fiscale stabilisce che *“La definizione perfezionata dal coobbligato giova in favore degli altri, inclusi quelli per i quali la controversia non sia più pendente”*.

La Circolare precisa che lo scomputo di eventuali versamenti effettuati a titolo provvisorio da altri coobbligati è ammesso solo nel caso in cui anche questi ultimi si siano a loro volta avvalsi della Definizione agevolata; in tal caso, il pagamento potrà essere effettuato per la differenza da uno solo dei coobbligati, mentre gli altri potranno definire la lite mediante la sola presentazione della domanda.

Diniego della definizione

La Circolare elenca le verifiche che gli uffici dell'Agenzia delle entrate sono tenuti a compiere in relazione alle domande presentate. In particolare, dovrà essere oggetto di controllo:

- (i) la definibilità della lite;
- (ii) il versamento, entro il 7 dicembre 2018, delle residue somme dovute per la definizione dei carichi affidati all'Agente della riscossione (cfr. *infra* par. V);
- (iii) la tempestiva presentazione della domanda e del versamento;
- (iv) la correttezza degli importi corrisposti.

Avverso il diniego, entro 60 giorni dalla sua notifica, è possibile proporre ricorso innanzi allo stesso giudice presso il quale la lite è pendente, anche unitamente alla sentenza in relazione alla quale pendono i termini di impugnazione.

V. **Rapporti con la definizione agevolata dei carichi affidati all'Agente della riscossione**

Se le somme interessate dalla Definizione agevolata sono state oggetto della definizione agevolata dei carichi prevista dall'art. 1, comma 4, del D.L. 16 ottobre 2017, n. 148, per poter accedere all'istituto in esame era necessario provvedere al versamento, entro il 7 dicembre 2018, delle somme in scadenza nei mesi di luglio, settembre e ottobre 2018.

Contatti

Massimo Antonini
Partner - Chiomenti
Tax Department
T. +39.02.7215.7436
massimo.antonini@chiomenti.net

Marco di Siena
Partner - Chiomenti
Tax Department
T. +39 06 4662 2201
marco.disiena@chiomenti.net

Irene Pellecchia
Associate - Chiomenti
Tax Department
T. +39.02.7215.7859
irene.pellecchia@chiomenti.net

Giovanni Monte
Associate - Chiomenti
Tax Department
T. +39.02.7215.72881
giovanni.monte@chiomenti.net