

Tributi locali

La definizione agevolata delle controversie tributarie

di Girolamo Ielo - Esperto di finanza territoriale e tributi locali

Per quanto riguarda la definizione agevolata delle controversie tributarie l'Agenzia delle entrate ha emesso:

- la circolare n. 6/E del 1° aprile 2019, con la quale ha fornito i primi chiarimenti;

- la circolare n. 10/E del 15 maggio 2019 con la quale ha fornito risposte ad alcuni quesiti.

Questa prassi, come si vedrà, torna utile agli Enti territoriali che hanno deliberato la definizione agevolata delle controversie riguardanti i propri tributi.

La norma di riferimento

I primi commi dell'art. 6, del D.L. 23 ottobre 2018, n. 119, convertito, con modificazioni, dalla Legge 17 dicembre 2018, n. 136, disciplinano la definizione agevolata delle controversie dei tributi erariali.

Il comma 16 dell'art. 6 citato dispone che "Ciascun Ente territoriale può stabilire, entro il 31 marzo 2019, con le forme previste dalla legislazione vigente per l'adozione dei propri atti, l'applicazione delle disposizioni di cui al presente articolo alle controversie attribuite alla giurisdizione tributaria in cui è parte il medesimo Ente o un suo Ente strumentale". Da ciò si evince che i chiarimenti contenuti nelle due circolari sono utili anche nel caso in cui l'Ente territoriale abbia deliberato l'adozione della definizione agevolata delle controversie dei propri tributi e dove l'Ente territoriale o un suo Ente strumentale è parte del giudizio.

I chiarimenti e le risposte ai quesiti dell'Agenzia delle entrate

Nelle due circolari l'Agenzia delle entrate fornisce chiarimenti in ordine ai tributi erariali. Alcuni di questi chiarimenti possono essere utilizzati dagli Enti territoriali o dall'Ente strumentale nella gestione della definizione agevolata deliberata. Vediamo, qui di seguito, i chiarimenti, di carattere generale, applicabili ai tributi degli Enti territoriali. Nei chiarimenti si parla di Agenzia delle entrate, ma è da intendersi anche Ente territoriale o suo Ente strumentale.

Parti delle controversie

La definizione agevolata riguarda le controversie tributarie in cui è parte l'Agenzia delle entrate (Ente territoriale o suo Ente strumentale), aventi ad oggetto atti impositivi, pendenti in ogni stato e grado del giudizio", nelle quali "il ricorso in primo grado è stato notificato alla controparte entro la data di entrata in vigore" del medesimo decreto, ossia entro il 24 ottobre 2018.

Individuazione delle liti definibili

L'individuazione delle liti definibili va effettuata tenendo conto della natura tributaria della materia oggetto di giudizio, del soggetto parte pubblica in giudizio e della tipologia di atto impugnato.

Giurisdizione tributaria

Possono essere definite, purché concernenti questioni devolute alla giurisdizione tributaria, le liti pendenti presso: le Commissioni tributarie provinciali, regionali, nonché le Commissioni tributarie di primo e di secondo grado di Trento e Bolzano, anche a seguito di rinvio; la Corte di cassazione.

Ad avviso dell'Agenzia sono definibili anche le controversie attribuite alla giurisdizione tributaria erroneamente instaurate innanzi al Giudice ordinario o a quello amministrativo (ad esempio, atti impositivi impugnati innanzi al Giudice di pace o al TAR). Di contro, non sono definibili le liti in materie diverse da quella tributaria, erroneamente instaurate innanzi alle Commissioni tributarie.

Agente della riscossione: parte del giudizio

Non sono definibili le liti instaurate avverso atti dell'agente della riscossione nelle quali l'Ente territoriale, pur essendo titolare del rapporto giuridico sostanziale dedotto in giudizio, non sia stato destinatario dell'atto di impugnazione e non sia stato successivamente chiamato in giudizio né sia intervenuta volontariamente. Sono, quindi, escluse dalla definizione le controversie nelle quali è parte unicamente l'agente della riscossione, ancorché inerenti ai tributi amministrati dall'Ente territoriale e ad atti aventi comunque natura impositiva. Sono invece definibili le liti relative ad atti dotati di natura impositiva che vedono come parte in giudizio, assieme allo stesso Ente territoriale, anche l'agente della riscossione.

Atti definibili

La definizione agevolata attiene alle controversie pendenti aventi ad oggetto atti impositivi, vale a dire avvisi di accertamento, provvedimenti di irrogazione di sanzioni, atti di recupero dei crediti d'imposta indebitamente utilizzati e ogni altro atto di imposizione che rechi una pretesa tributaria quantificata. Ne deriva che restano escluse dalla definizione le liti avverso gli atti diversi da quelli precedentemente indicati che non costituiscono atti impositivi o che non recano una pretesa tributaria determinata.

Atti non definibili: dinieghi espressi o taciti di rimborso

Sono escluse dalla possibilità di definizione innanzitutto le controversie vertenti sui dinieghi espressi o taciti di rimborso, le quali non attengono ad una pretesa dell'Ente territoriale di tributi o di maggiori tributi o di sanzioni amministrative, ma a un'istanza di restituzione di somme ritenute dal contribuente indebitamente versate.

Atti non definibili: atti che non contengono una pretesa tributaria quantificata

Una vertenza che riguardi esclusivamente la spettanza di un'agevolazione non può essere definita, in quanto in essa non si fa questione di una somma pretesa dall'Ente territoriale, in base alla quale determinare il *quantum* dovuto per la definizione agevolata. In altri termini, le controversie aventi ad oggetto le agevolazioni sono definibili soltanto allorché l'Ente territoriale, con l'atto impugnato, non si sia limitato a negare o a revocare il beneficio, ma abbia contestualmente accertato e richiesto anche il tributo o il maggior tributo dovuto. Ovviamente la

definizione riguarderà solo la pretesa e non l'agevolazione in astratto. Per le stesse ragioni va esclusa la definibilità agevolata di tutte le altre liti nelle quali non sia possibile determinare un valore su cui calcolare le somme dovute.

Atti non definibili: dinieghi di precedenti definizioni agevolate

Non rientrano nel campo di applicazione della definizione agevolata i rapporti tributari e le liti che hanno usufruito di precedenti definizioni agevolate, con particolare riferimento a quelle connesse alla corretta applicazione delle stesse, quali quelle concernenti il rigetto di una precedente domanda di definizione agevolata ovvero l'esatta determinazione delle somme dovute dal contribuente ai fini della definizione agevolata. Resta inteso che, ove ricorrano gli altri presupposti per avvalersi della definizione in esame, sono definibili le liti originarie per le quali non si sia perfezionata una precedente definizione agevolata.

Atti non definibili: ruoli, cartelle di pagamento e avvisi di liquidazione

Dal momento che l'art. 6 limita la definizione agevolata alle controversie inerenti agli atti impositivi, sono esclusi dal suo ambito di applicazione i giudizi riguardanti gli atti di mera riscossione, quali ruoli, cartelle di pagamento e avvisi di liquidazione. Pertanto, in linea generale, non sono definibili le controversie aventi ad oggetto i ruoli per imposte che, sebbene indicate dai contribuenti nelle dichiarazioni presentate, risultano non versate. Al recupero delle imposte non versate non si provvede, infatti, mediante l'emissione di un atto impositivo che presupponga la rettifica della dichiarazione, ma con un atto di mera riscossione, ricognitivo di quanto indicato dal contribuente o dal sostituto d'imposta nella dichiarazione.

Nel caso di riduzione o all'esclusione delle deduzioni e detrazioni non spettanti sulla base dei dati dichiarati dai contribuenti, il ruolo si differenzia dall'atto di mera riscossione dell'imposta, già dichiarata, liquidata e non versata dal contribuente e, dal momento che scaturisce dalla rettifica della dichiarazione, esso assolve anche una funzione di provvedimento impositivo. Le relative controversie sono ammesse, pertanto, alla definizione, ancorché riguardanti il ruolo. La cartella di pagamento, quando è preceduta da un avviso di accertamento, costituisce atto di riscossione della somma dovuta in base all'avviso stesso e non un autonomo atto impositivo. Non è definibile,

pertanto, la lite fiscale promossa con l'impugnazione della cartella preceduta dall'avviso di accertamento. Al contrario, possono essere definite in via agevolata le controversie generate da ricorsi avverso ruoli o cartelle che non siano stati preceduti da atti impositivi presupposti e, conseguentemente, portino per la prima volta il contribuente a conoscenza della pretesa tributaria.

Qualora, invece, l'avviso di accertamento sia stato impugnato, anche tardivamente, in quanto ritenuto irritualmente notificato e, per lo stesso motivo, sia stato proposto un distinto ricorso avverso la successiva cartella di pagamento, la lite da definire è quella concernente l'accertamento. In conseguenza della chiusura di tale lite, si potrà richiedere pronuncia di estinzione per cessazione della materia del contendere anche nel giudizio instaurato avverso la cartella di pagamento.

Liti avverso cartelle: omesso versamento

Le liti vertenti sui ruoli e sulle cartelle di pagamento possono essere definite in via agevolata soltanto quando tali atti assolvano anche una funzione di natura impositiva. Ciò si verifica quando il ruolo e la cartella di pagamento siano stati emessi a seguito della rettifica dei dati indicati in dichiarazione e, quindi, attengano a tributi dovuti in misura superiore rispetto a quella dichiarata e liquidata dal contribuente oppure quando essi, non essendo stati preceduti da atti impositivi presupposti, portino per la prima volta il contribuente a conoscenza della pretesa tributaria e nel ricorso sia stata eccepita l'invalidità della notifica del relativo atto impositivo. Pertanto, la definibilità in via agevolata della controversia avente ad oggetto la cartella di pagamento emessa a seguito dell'omesso versamento va esclusa anche nel caso in cui il contribuente abbia eccepito la decadenza dei termini per la notifica dell'atto.

Atti non definibili: sanzioni per omesso o ritardato versamento

L'esclusione dall'ambito di applicazione dell'art. 6 delle controversie aventi ad oggetto atti di mera riscossione comporta la non definibilità in via agevolata dei giudizi concernenti unicamente le sanzioni per omesso o ritardato versamento delle imposte indicate in dichiarazione, irrogate a norma dell'art. 13 del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471. Ciò significa, tra l'altro, che ad una lite riguardante la sanzione di omesso versamento in cui il tributo dovuto sia stato eventualmente pagato o comunque definito oppure inerente alla sanzione di ritardato versamento, non

può applicarsi l'ultimo periodo del comma 3 dell'art. 6, secondo il quale, qualora si tratti di "controversia relativa esclusivamente alle sanzioni collegate ai tributi cui si riferiscono, per la definizione non è dovuto alcun importo relativo alle sanzioni qualora il rapporto relativo ai tributi sia stato definito anche con modalità diverse dalla presente definizione".

Pendenza della lite

La definizione delle liti può riguardare soltanto i rapporti pendenti alla data del 24 ottobre 2018 e, comunque, non esauriti alla data di presentazione della domanda. Sono da considerarsi pendenti ai fini della definizione agevolata:

- le controversie per le quali alla data del 24 ottobre 2018 sia stato proposto l'atto introduttivo del giudizio di primo grado, non definite alla data di presentazione della domanda di definizione; in particolare, per i giudizi innanzi alle commissioni tributarie, occorre fare riferimento alla data in cui il ricorso introduttivo, anche se ricadente nella disciplina del reclamo e della mediazione è stato notificato all'Ufficio, non essendo necessario che, entro il 24 ottobre 2018, vi sia stata anche la costituzione in giudizio;
- le liti interessate da una pronuncia in primo o in secondo grado i cui termini di impugnazione non siano ancora scaduti alla data del 24 ottobre 2018;
- le liti pendenti innanzi al giudice del rinvio o, infine, quelle per le quali siano ancora in corso, al 24 ottobre 2018, i termini per la riassunzione.

Pendenza della lite: esclusione

Rimangono esclusi:

- i rapporti esauriti alla data del 24 ottobre 2018, in quanto già regolati da pronunce divenute definitive per mancata impugnazione, ovvero già regolati da sentenze emesse dalla Corte di cassazione, che non abbiano disposto il rinvio al giudice di merito. In particolare, la pubblicazione della sentenza di cassazione, attraverso il deposito in cancelleria, individua la fase terminale del processo;
- i rapporti - anche se pendenti alla data del 24 ottobre 2018 - esauriti alla data di presentazione della domanda di definizione, a seguito di deposito di sentenza emessa dalla Corte di cassazione, che non abbia disposto il rinvio al giudice di merito.

Pendenza della lite: mediazione/ conciliazione giudiziale

Sono, inoltre, da considerarsi esauriti e, come tali, esclusi dalla definizione in esame, i rapporti per i

quali, alla data del 24 ottobre 2018 e a quella di presentazione della domanda, si sia già perfezionata la mediazione tributaria, ovvero la conciliazione giudiziale.

Pendenza della lite: liti potenziali

Non possono ritenersi definibili le cosiddette “liti potenziali”, riconducibili a quelle situazioni 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 di un atto impositivo notificato al contribuente.

Pendenza della lite: ricorsi affetti da vizi di inammissibilità

Sebbene non previsto espressamente dall'art. 6, sono ammesse alla definizione anche le liti instaurate mediante ricorsi affetti da vizi di inammissibilità, in quanto proposti oltre i termini prescritti dalla legge ovvero privi dei requisiti di forma e di contenuto previsti dall'art. 18 del D.Lgs. n. 546 del 1992, purché entro il 24 ottobre 2018 sia stato notificato il ricorso in primo grado e per le quali, alla data di presentazione della domanda di definizione, non sia intervenuta una pronuncia della Cassazione che ne abbia statuito l'inammissibilità.

Pendenza della lite: revocazione ordinaria e straordinaria

Devono ritenersi definibili le liti interessate da sentenze per le quali pendono i termini per la proposizione della revocazione ordinaria, ad esclusione delle liti per le quali è stata depositata sentenza della Corte di cassazione senza rinvio, che si considerano comunque definitive, mentre deve escludersi in ogni caso la possibilità di definizione delle liti nelle quali siano state pronunciate sentenze impugnabili tramite la revocazione straordinaria, atteso che detta impugnazione non preclude il passaggio in giudicato delle sentenze. Si precisa che non può configurarsi pendenza della lite neanche nell'ipotesi in cui alla data del 24 ottobre 2018 sia stata proposta la revocazione straordinaria, in quanto soltanto la pronuncia che accoglie la domanda di revocazione può far venir meno la sentenza impugnata.

La domanda di definizione

Qualora con il medesimo ricorso introduttivo del giudizio siano stati impugnati più atti, il ricorrente è tenuto a presentare una distinta domanda per ciascun atto; ciascuna controversia autonoma deve essere integralmente definita, nel senso che non sono

ammesse definizioni parziali dei singoli atti impugnati. È, inoltre, irrilevante l'eventuale riunione di più giudizi, posto che di regola in questo caso va presentata una distinta domanda per ciascun atto impugnato. Ciò comporta fra l'altro che è ammissibile la definizione parziale delle controversie introdotte con ricorso cumulativo oppure oggetto di riunione da parte del giudice; in tal caso la definizione comporta l'estinzione solo “parziale” del giudizio, che prosegue per la parte non oggetto di definizione.

Valore della controversia

Ai fini della determinazione dell'effettivo valore della controversia, vanno esclusi gli importi di cui all'atto impugnato che eventualmente non formano oggetto della materia del contendere, come avviene, in particolare, in caso di contestazione parziale dell'atto impugnato, di formazione di un giudicato interno, di conciliazione o mediazione perfezionate che non abbiano definito per intero la lite ovvero in caso di parziale annullamento dell'atto a seguito di esercizio del potere di autotutela da parte dell'Ente territoriale, formalizzato tramite l'emissione di apposito provvedimento. Per la determinazione del valore della controversia non rilevano, invece, le eventuali proposte di accordo relative a mediazioni e conciliazioni o anche ad accertamenti con adesione, non perfezionatisi, ai quali abbia fatto seguito, rispettivamente, la costituzione in giudizio, la prosecuzione o l'instaurazione del giudizio da parte del contribuente. In sintesi, quindi, il valore della controversia coincide con il valore del tributo in contestazione e, nelle liti vertenti sulle sole sanzioni, con il valore delle sanzioni in contestazione.

Sospensione giudizi

Il legislatore non ha disposto la sospensione automatica dei processi oggetto della definizione agevolata né ha attribuito alla presentazione della domanda di definizione l'effetto di sospendere il relativo giudizio. I giudizi definibili sono sospesi su richiesta del contribuente. La richiesta di sospensione va presentata al giudice presso il quale la causa è pendente; si ritiene che essa possa essere avanzata anche dal difensore del contribuente, senza necessità di procura speciale, in forma scritta oppure, in sede di trattazione della causa in pubblica udienza, anche oralmente.

Diniego definizione

Nel caso in cui l'Ente territoriale decida di denegare la definizione, è necessario che tale determinazione

sia formalizzata in un provvedimento, compiutamente motivato, il quale deve essere notificato al contribuente entro il termine perentorio del 31 luglio 2020, scaduto il quale la definizione deve ritenersi validamente perfezionata. Il provvedimento di diniego è impugnabile, entro 60 giorni dalla notifica, con ricorso innanzi allo stesso giudice presso il quale la lite è pendente.

Determinazione della somma da versare: sentenza posteriore al 24 ottobre 2018

L'art. 6 del D.L. n. 119/2018 nel regolamentare il *quantum* dovuto per la definizione agevolata della controversia, conferisce rilievo alla situazione processuale esistente al 24 ottobre 2018. La pronuncia della Commissione tributaria provinciale intervenuta successivamente a tale data non rileva. Pertanto, se la costituzione in giudizio del ricorrente è stata effettuata entro la medesima data del 24 ottobre 2018, la controversia può essere definita con il pagamento del 90% del valore della controversia.

Determinazione della somma da versare: controversia sospesa

In presenza dei presupposti richiesti dall'art. 6 del D.L. n. 119/2018, la controversia sospesa nel dicembre 2015 dalla Commissione tributaria provinciale ai sensi dell'articolo 295 c.p.c. può essere definita con il pagamento del 90% del relativo valore.

Definizione con il pagamento del 5/15%

La definizione agevolata della lite con il pagamento di un importo pari al 5% del relativo valore trova applicazione con esclusivo riferimento alle controversie tributarie pendenti innanzi alla Corte di cassazione per le quali l'Agenzia delle entrate (o l'Ente locale) sia risultata integralmente soccombente in tutti i precedenti gradi di giudizio. La soccombenza dell'Agenzia delle entrate (o Ente locale) è determinata dal raffronto tra quanto chiesto dal contribuente e quanto deciso dall'organo giurisdizionale adito e si considera "integrale" quando la domanda del contribuente sia stata accolta *in toto*. Nel caso in cui l'Agenzia delle entrate (o Ente locale) sia risultata parzialmente vittoriosa nei precedenti gradi di giudizio, è possibile effettuare la definizione con il pagamento del 15% del valore della controversia per la parte ancora in contestazione alla data di presentazione della domanda di definizione.

Soccombenza nel giudizio di riassunzione

È stato prospettato il caso in cui sia la CTP sia la CTR hanno deciso in favore del contribuente. Successivamente la Corte di Cassazione ha cassato la sentenza con rinvio alla CTR, che a sua volta ha emesso una sentenza favorevole al contribuente depositata prima del 24 ottobre 2018 e impugnata in Cassazione con ricorso notificato prima del 19 dicembre 2018. In questo caso la controversia è definibile tramite il pagamento di un importo corrispondente al 15% del relativo valore, ai sensi della lettera b) del comma 2 dell'art. 6 del D.L. n. 119/2018. Tale norma opera, infatti, anche qualora l'ultima pronuncia depositata alla data del 24 ottobre 2018, favorevole al contribuente, sia stata emessa dalla Commissione tributaria regionale in qualità di giudice del rinvio.

Rinvio per la sola determinazione delle sanzioni

Nel corso di un giudizio avente ad oggetto un accertamento contenente imposta e sanzioni collegate al tributo, la Corte di cassazione accoglie il ricorso dell'Agenzia delle entrate, dichiarando la debenza dell'imposta e rinviando alla CTR esclusivamente per la rideterminazione delle sanzioni. La lite relativa all'imposta deve considerarsi non più pendente - dunque non definibile - con la conseguenza che un'eventuale definizione agevolata possa attenersi soltanto ai profili sanzionatori? In sede di chiarimento è affermato che la pronuncia della Corte di cassazione che statuisce la debenza del tributo ha valore di giudicato. Pertanto la lite risulta ancora pendente esclusivamente in ordine alle sanzioni ed è definibile senza il pagamento di alcun importo, considerato che il tributo risulta definito.

Importi scomputabili: eccedenza alle somme dovute

Gli importi versati in pendenza di giudizio e non ancora rimborsati, a seguito di sentenza favorevole al contribuente, possono essere scomputati dalle somme dovute per la definizione agevolata. Tuttavia, ritenuto che la definizione non dà comunque luogo alla restituzione delle somme già versate ancorché eccedenti rispetto a quanto dovuto per la definizione, le maggiori somme corrisposte in pendenza di giudizio non risultano rimborsabili.

Domanda di sospensione: individuazione della Commissione tributaria competente

È stato chiesto dove vada presentata la domanda di sospensione nel caso in cui una sentenza di primo grado del 19 luglio 2018 sia stata appellata in data 18

febbraio 2019 dall'Ufficio. In sede di risposta è stato chiarito che, nella situazione prospettata, la domanda di sospensione va presentata alla segreteria della Commissione tributaria regionale, presso la quale pende l'appello proposto dall'Ufficio.

E-BOOK

COLLANA: Azienditalia finanza e tributi - Le monografie

Recupero dei crediti locali in house: trasformare una risorsa assente in liquidità

di Cristina Montanari



È sempre maggiore l'esigenza, da parte degli Enti locali, di rafforzare gli **strumenti di contrasto** al fenomeno della cosiddetta evasione da riscossione.

Un'efficace azione di **recupero degli insoluti**, ottenuta in tempi ragionevoli, consente di immettere **liquidità** e di migliorare la **performance di cassa**, obiettivo primario per gli Enti locali, già pesantemente condizionati dal taglio delle risorse disponibili.

Il volume può essere di supporto nella **formazione di specialisti nella gestione dei crediti dell'Ente**, che siano in grado di operare in modo da monetizzare quella che troppo spesso è solo una posta finanziaria attiva iscritta nel bilancio e nell'analisi delle diverse implicazioni connesse all'opzione di **organizzare un ufficio** dedicato all'interno dell'Ente, per gestire direttamente tutte le fasi della riscossione coattiva delle entrate, piuttosto che **operare in forma associata tra**

più Enti, in un'ottica di riduzione dei costi gestionali, recupero di efficacia e riduzione dei tempi della riscossione.

In rilievo, inoltre, nel volume tematiche quali il **recupero stragiudiziale dei crediti**, ovvero la procedura di **esternalizzazione** (gestione in *outsourcing*) di alcune fasi di procedure amministrative, una delle possibilità di cui può servirsi la P.A. per perseguire obiettivi di razionalizzazione e di risparmio; le **procedure esecutive**, ossia l'esecuzione forzata sul patrimonio del debitore e le **procedure cautelari** a tutela dei crediti non recuperati.

Wolters Kluwer, novembre 2017
pagg. 418, Euro 18+IVA
Codice e-book: 00216510
ISBN (ebook): 978-88-217-6170-6

Per Informazioni e acquisti
• **On line** www.shopwkl.it