

Tributi locali

La definizione agevolata per le controversie tributarie pendenti

di Isabella Buscema - Esperto tributario

La definizione agevolata delle controversie tributarie è introdotta dall'art. 6, D.L. n. 119/2018 (convertito dalla Legge 17 dicembre 2018, n. 136), lasciando tuttavia liberi gli Enti locali di decidere se estenderla anche a quelle riguardanti i tributi locali. Scelta che dovrà essere fatta entro il 31 marzo 2019.

La *ratio* della chiusura in parola risponde alla finalità di ridurre il contenzioso esistente nonché, evidentemente, ad esigenze di cassa per l'erario.

I contribuenti hanno la possibilità di chiudere la partita effettuando un pagamento ridotto e i benefici dipendono sia dalla fase in cui il giudizio si trova e sia dagli eventuali esiti che lo stesso ha avuto.

Intervento degli Enti locali

L'art. 6, D.L. n. 119/2018, convertito con modificazioni dalla Legge n. 136/2018, ripropone la facoltà di chiudere le controversie di natura tributaria di cui sono parti quegli Enti territoriali (Comuni, Province o Regioni) che, entro il 31 marzo 2019, deliberano l'applicazione delle disposizioni sulla definizione delle liti fiscali alle controversie tributarie in cui sono coinvolti essi stessi ovvero un loro "Ente strumentale", dovendosi intendere per tale quell'Ente a cui i comuni, le province o le regioni hanno affidato l'attività di accertamento e/o riscossione dei propri tributi. Si riconosce, quindi, agli Enti territoriali la facoltà di applicare le norme sulla definizione agevolata anche alle controversie tributarie che coinvolgono i loro Enti strumentali. È una delle novità contenute nel D.L. n. 119/2018 convertito in Legge n. 136/2018.

Le modifiche introdotte con la Legge n. 136/2018 riguardano i seguenti aspetti: percentuale del valore delle controversie da pagare per la definizione; definizione delle controversie per le quali il ricorso sia pendente nel primo grado di giudizio; definizione delle controversie pendenti in Cassazione; ipotesi di accoglimento parziale del ricorso o di soccombenza ripartita tra il contribuente e l'Agenzia delle entrate; definizione agevolata ed Enti territoriali.

La definizione agevolata, quindi, non si applica alle controversie degli Enti locali, salvo che questi non

stabiliscano entro il 31 marzo 2019 di farlo relativamente ai propri tributi.

La decisione deve essere assunta con deliberazione dell'organo competente, il consiglio per i Comuni, in base all'art. 52, D.Lgs. n. 446/1997, tenuto conto della natura regolamentare della disposizione (e quindi con parere dei revisori, in base all'art. 239, comma 1, lettera b), punto 7), del D.Lgs. n. 267/2000).

La norma non concede spazi di manovra agli Enti locali, considerando che il comma 16, art. 6, D.L. n. 119/2018 stabilisce che: "ciascun Ente territoriale può stabilire ... 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".

L'eventuale estensione anche alle controversie tributarie riguardanti i tributi locali dovrà tener conto dei seguenti capisaldi che seguono.

Le liti definibili

La definizione *ex lege* n. 136/2018 si applica alle controversie in cui il ricorso in primo grado è stato notificato alla controparte entro la data di entrata in vigore del D.L. n. 119/2018 (24 ottobre 2018) e per le quali alla data della presentazione della domanda di definizione il processo non si sia concluso con pronuncia definitiva (1). Sono, da considerarsi esauriti e, come tali, esclusi dalla definizione in esame, i rapporti per i quali,

(1) Occorre escludere dalla definibilità quelle liti per le quali alla data di presentazione della domanda il processo si sia concluso con una sentenza definitiva. L'eventuale prosecuzione del giudizio dopo

la data del 24 ottobre 2018 non è di ostacolo alla definizione della lite. In sostanza, se anche dopo il 24 ottobre 2018 la parte non chiede la sospensione del giudizio e coltiva la prosecuzione (discutendo la

alla data di presentazione della domanda, si sia già perfezionata la mediazione tributaria di cui all'articolo 17-bis del D.Lgs. n. 546 del 1992 ovvero la conciliazione giudiziale), disciplinata dagli artt. 48, 48-bis e 48-ter del medesimo decreto (2).

Restano escluse, quindi, le controversie con ricorso notificato dopo il 24 ottobre 2018, nonché quelle per le quali interviene prima della presentazione della domanda la definitività della sentenza, la scadenza dei termini per la riassunzione del giudizio, ovvero il deposito della sentenza non di rinvio della Corte di cassazione. Sono definibili anche quelle liti per le quali non si è perfezionata una precedente definizione agevolata.

L'attuale formulazione della norma rispetto al suo più immediato precedente (art. 11, D.L. n. 50/2017) contiene una specificazione per la quale sono suscettibili di definizioni le liti che hanno ad oggetto "atti impositivi". Per "atto impositivo" (3) si intende qualsiasi atto o provvedimento che, a prescindere dalla sua denominazione, spieghi efficacia nei confronti del soggetto passivo del tributo accertando o dichiarando il debito di imposta, avendo l'ufficio l'alternativa tra imporre e non imporre. Dovendosi essere in presenza di una "lite fiscale pendente", la norma prevede la propria applicazione alla condizione che alla data di entrata in vigore del Decreto (24 ottobre 2018) la parte che sia stata destinataria di un atto impositivo abbia già provveduto a notificare (con qualsiasi modalità tra quelle previste) il ricorso alla controparte (non è necessario che sia già intervenuta la costituzione in giudizio) e che il rapporto non sia già esaurito per effetto dell'intervenuta definitività della sentenza o per effetto del perfezionamento della mediazione o della conciliazione giudiziale. La definizione è ammessa indipendentemente dai motivi che sostengono l'impugnazione e dunque anche nel caso in cui

oggetto del contendere sia, pregiudizialmente, l'ammissibilità del ricorso (ad esempio per intempestività o per altri vizi di natura procedurale) (4).

In definitiva, sono escluse dalla definibilità:

- a) le controversie con data di notifica (che rileva per il contribuente) del ricorso in primo grado successiva al 24 ottobre 2018;
- b) le controversie con pronuncia giurisdizionale passata in giudicato prima del 24 ottobre 2018;
- c) le controversie con pronuncia di estinzione del giudizio ai sensi dell'art. 11, D.L. 24 aprile 2017, n. 50;
- d) i giudizi di ottemperanza, fermo restando che le controversie da cui provengono non sono escluse a priori, ma seguono, invece, le regole ordinarie per l'eventuale esclusione;
- e) le controversie concernenti rimborsi o instaurate presso la Commissione tributaria provinciale il cui esclusivo oggetto non rientra nella giurisdizione tributaria, nonché le controversie concernenti misure cautelari richieste dall'Ufficio;
- f) le controversie con valore indeterminabile.

I soggetti ammessi alla definizione

L'accesso alla definizione è consentito a coloro che hanno proposto l'atto introduttivo del giudizio, a coloro che siano subentrati o ne abbiano la legittimazione. Possono definire la lite oltre ai soggetti (persone fisiche, giuridiche, Enti, etc.) che l'hanno incardinata, anche coloro che, per effetto di eventi successivi o per effetto di operazioni straordinarie sono intervenuti/subentrati nel giudizio.

Le modalità di adesione

Il contribuente che ha proposto il ricorso può presentare domanda di ammissione alla definizione agevolata entro il termine del 31 maggio 2019, distintamente per

causa in pubblica udienza o lasciando che il giudice depositi la sentenza ad esempio il 20 dicembre 2018), sempreché non si tratti di una sentenza di legittimità senza rinvio), tenuto conto che alla data di presentazione della domanda non vi è una sentenza definitiva, la parte è comunque ammessa a definire la lite. In tal caso si svolge una attività processuale del tutto inutile, sia per la parte, per la quale l'ottenimento di una pronuncia non influisce sul *quantum* dovuto ai fini della definizione, sia per i giudici, che si trovano ad emettere sentenze prive di efficacia.

Al fine di scongiurare conseguenze ostative, è consigliabile che la parte, in attesa di decidere se avvalersi della definizione o meno, chieda comunque la sospensione del giudizio, richiesta che certamente non vincola la parte a chiudere la lite.

(2) Ai sensi dell'art. 17-bis, comma 6, del D.Lgs. n. 546 del 1992, la **mediazione tributaria** "si perfeziona con il versamento, entro il termine di venti giorni dalla data di sottoscrizione dell'accordo tra le parti, delle somme dovute ovvero della prima rata". A norma, rispettivamente, degli artt. 48, comma 4, e 48-bis, comma 3, del D.Lgs. n. 546 del 1992, la conciliazione fuori udienza

"**si perfeziona con la sottoscrizione dell'accordo**", mentre la conciliazione in udienza "**si perfeziona con la redazione del processo verbale**" da parte del segretario della commissione tributaria competente.

(3) Non si può ignorare che il dubbio interpretativo sul concetto liti "aventi ad oggetto atti impositivi" deve essere risolto dall'interprete nel senso più conforme ai principi dello Statuto quali il principio affidamento, il principio di collaborazione e buona fede. Non rileva il *nomen iuris* dell'atto poiché occorre appurare in concreto la portata della pretesa; se essa si sostanzia in una rettifica dei dati comunicati dal contribuente trattasi di atto impositivo, altrimenti occorre qualificare l'atto con funzione liquidatoria.

(4) Occorre escludere in tal caso alcuna forma di abuso del processo, ossia l'utilizzo strumentale del mezzo processuale al solo fine di accedere alla definizione agevolata prevista dagli artt. 6 e 7 del D.L. n. 119 del 2018 o per perseguire altre finalità eccedenti rispetto a quelle per le quali l'ordinamento appresta alla parte i mezzi di tutela della propria posizione sostanziale.

ogni atto impugnato. Per il perfezionamento della definizione deve inoltre procedere al versamento degli importi dovuti in unica soluzione o della prima rata, entro il medesimo termine di cui sopra.

La rateizzazione è possibile in massimo 20 rate trimestrali, scadenti il 31 agosto, il 30 novembre, il 28 febbraio e il 31 maggio di ogni anno, se l'importo dovuto eccede mille euro. In questo caso sono dovuti gli interessi legali (dal 1° gennaio 2019 fissati allo 0,8%), a decorrere dal 1° giugno 2019 fino al giorno del pagamento.

Quanto si paga

Per la quantificazione dell'importo dovuto si può precisare, in sintesi, quanto segue.

La definizione agevolata richiede il pagamento di un importo che dipende dal grado del giudizio pendente e dall'esito di eventuali gradi precedenti.

Si chiude il processo senza versare sanzioni, né interessi, né accessori ma occorre farsi carico delle proprie spese legali. Per la determinazione del valore della chiusura delle liti pendenti, hanno rilevanza gli annullamenti fatti dall'ufficio, in autotutela o a seguito di proposte di mediazione o di conciliazione. In questo caso, il valore della lite va determinato al netto degli importi annullati in autotutela o di quelli definiti a seguito di conciliazione o mediazione ai quali non ha poi fatto seguito la definizione totale della controversia.

Il valore della lite va determinato al netto di eventuali importi annullati in sede di autotutela parziale, di quelli definiti a seguito di conciliazione o mediazione che non abbiano definito per intero la lite, o per i quali si sia formato un giudicato interno sfavorevole all'ufficio. La parte della controversia sulla quale si è formato il giudicato interno, sfavorevole al Fisco, deve considerarsi non più pendente.

Allo stesso modo, qualora l'ufficio, in esercizio del potere di autotutela, abbia annullato parzialmente l'atto impugnato, deve ritenersi non più pendente la parte del rapporto controverso oggetto di annullamento.

La pendenza della lite va verificata con riguardo alla data di entrata in vigore del decreto e dunque con riferimento al 24 ottobre 2018. Sempre al 24 ottobre 2018 deve farsi riferimento per stabilire se vi è stata o meno la "iscrizione" del ricorso in primo grado (dovendosi intendere con tale espressione, la costituzione in giudizio) per stabilire se il contribuente è ammesso a versare il 90% del tributo ed è sempre al 24 ottobre 2018 che deve aversi riguardo per verificare se è intervenuta

una pronuncia di merito sfavorevole all'Agenzia delle entrate, circostanza che influisce sul *quantum* dovuto ai fini della chiusura delle liti (40% o 15%), con la conseguenza che una sentenza di merito, ancorché in tutto o in parte favorevole al contribuente, che dovesse intervenire successivamente a tale data, non influirebbe sulla determinazione di quanto dovuto ai fini definitivi. È invece alla data di entrata in vigore della legge di conversione del decreto (il 19 dicembre 2018) che si deve valutare se il giudizio pende davanti alla Corte di cassazione per poter chiudere la lite pendente versando il 5% del tributo in presenza di una duplice soccombenza davanti ai giudici di merito della Agenzia delle entrate.

Il *bonus* è al 40% se si è vinto solo il primo grado e al 15% se si è vinto in entrambi i gradi di giudizio. Questi due *bonus* scattano solo se la vittoria si è avuta prima dell'entrata in vigore del Decreto legge (e non della legge di conversione). La conseguenza è che se si vince in entrambi i gradi ma la sentenza di appello è stata depositata dopo la data di entrata in vigore del Decreto legge, si può accedere al massimo al *bonus* del 40%.

Semplificando, quindi, le percentuali previste dal Legislatore per chiudere la lite sono:

- il 100% del tributo se la causa non è iscritta a ruolo;
- il 90% del tributo se il ricorso risulta iscritto a ruolo ovvero è stato depositato o trasmesso alla segreteria della CTP;
- il 40% del tributo se il contribuente ha vinto in primo grado;
- il 15% del tributo se il contribuente ha vinto in secondo grado;
- il 5% del tributo per il contribuente che ha vinto i primi due gradi ed ha ricevuto in notifica entro il 19 dicembre 2018 il ricorso in cassazione.

Presentazione della domanda e pagamenti

La definizione si perfeziona con la presentazione della domanda (esente dall'imposta di bollo) e con il versamento entro il 31 maggio 2019 dell'importo dovuto, ovvero, se la somma complessivamente necessaria alla definizione supera i mille euro, con il versamento della prima delle venti rate trimestrali (numero massimo) in cui è possibile frazionare quanto dovuto; le rate, su cui sono dovuti gli interessi legali, scadranno rispettivamente il 31 agosto, il 30 novembre, il 28 febbraio e il 31 maggio di ciascun anno a partire dal 2019.

Dalla somma dovuta il contribuente ha diritto a scomputare quanto già versato "a qualsiasi titolo" e dunque

anche a titolo sanzionatorio, a titolo di interessi (anche da dilazione), a titolo di aggio e di spese per procedure esecutive. Non è però ammesso il rimborso di quanto eventualmente versato in eccedenza anche se connesso a iscrizioni a titolo provvisorio, né la compensazione con eventuali crediti d'imposta.

Se scomputando quanto già versato risulta che nulla è dovuto la sola presentazione della domanda è sufficiente a definire la lite.

Nessuna sospensione automatica dei giudizi

I giudizi suscettibili di essere definiti ex art. 6, D.L. n. 119/2018 ad istanza del contribuente non sono sospesi di diritto. È il contribuente che, facendone richiesta al giudice, presso il quale la causa è pendente, può ottenerne la sospensione fino alla data 10 giugno 2019.

L'art. 6, comma 10, D.L. n. 119/2018 stabilisce che le cause definibili non sono sospese in automatico, ma solo a richiesta del contribuente che manifesta l'intenzione di avvalersi della sanatoria.

Da qui lo stop fino al 10 giugno 2019, che si estenderà fino al 31 dicembre 2020 laddove nel frattempo il contribuente presenti al giudice copia dell'istanza di adesione alla procedura e dei versamenti degli importi dovuti (o della prima rata).

In tale contesto, in presenza di un procedimento pendente dinanzi alla Corte di cassazione, per il quale si è in attesa del deposito della sentenza, prudenzialmente conviene chiedere la sospensione del processo, per evitare una pronuncia definitiva prima della presentazione della domanda e pregiudicare così la possibilità di accedere alla sanatoria.

Una definizione per ogni controversia

Ogni singola controversia deve essere oggetto di autonoma definizione, intendendosi per singola lite quella che ha ad oggetto il singolo atto impositivo. Se, dunque, con il medesimo ricorso sono stati impugnati più atti impositivi o se è stata disposta la riunione da parte del giudice di più giudizi, per definire la lite, ancorché formalmente unica, deve essere presentata una autonoma domanda per ciascuno degli atti impugnati, formalizzando separati versamenti.

Ovviamente se il medesimo atto è stato impugnato da più soggetti (si pensi al caso degli eredi che separatamente impugnano il medesimo atto impositivo

riferito ad una pretesa riconducibile al *de cuius*; all'ipotesi di più coobbligati solidali) la definizione operata da uno va a beneficio anche degli altri.

A tale proposito il comma 14 stabilisce che beneficino della definizione tutti i coobbligati, compresi "quelli per i quali la controversia non sia più pendente"; la definizione giova allora non solo al coobbligato che non abbia affatto coltivato il contenzioso, ma anche a colui nei confronti del quale è già intervenuta una pronuncia definitiva e che, dunque, autonomamente non potrebbe accedere alla definizione, sempreché l'atto impugnato sia il medesimo di quello per il quale interviene la definizione.

Non è chiarito se in tali casi chi definisce la lite possa beneficiare di quanto eventualmente già versato da altri coobbligati, compreso colui cui la definizione è impedita.

Il diniego della definizione

Entro il 31 luglio 2020 va notificato al contribuente l'eventuale diniego della definizione agevolata, impugnabile entro 60 giorni anche congiuntamente all'eventuale pronuncia giurisdizionale.

L'Ufficio che riterrà la lite non definibile o comunque non valida la definizione (ad esempio per insufficiente versamento), entro il 31 luglio 2020 dovrà notificare alla parte il provvedimento di diniego della definizione.

La notifica del diniego va eseguita con le modalità previste per la notificazione degli atti processuali e va operata ai sensi di quanto disposto dall'art. 16 e seguenti del D.Lgs. n. 546/1992.

L'ufficio potrà dunque usare i mezzi consueti, eseguendo una notifica a mezzo ufficiale giudiziario o messo notificatore o a mezzo posta, ovvero potrà eseguire la stessa anche via PC al difensore costituito o direttamente alla parte (se questa si è costituita personalmente).

Il contribuente che si opporrà a tale diniego disporrà del termine di 60 giorni dalla ricezione della notifica del diniego per avanzare le proprie contestazioni.

Le impugnazioni

Il giudizio di impugnazione va incardinato davanti al giudice presso cui pende la lite che si è inteso definire e dunque, qualora oggetto di definizione sia stato un giudizio di legittimità, anche direttamente davanti alla Corte di cassazione. In tali casi, il contribuente che intende

impugnare il provvedimento di diniego potrà avanzare le stesse doglianze che avrebbe potuto proporre davanti alle Commissioni Tributarie e dunque anche ragioni di merito, oltre che di legittimità.

La notifica del provvedimento di diniego, qualora il contribuente abbia acceduto alla definizione in pendenza dei termini per proporre l'impugnazione, ha come effetto quello di riaprire i termini dell'impugnazione stessa.

L'art. 6 stabilisce, infatti, che in questi casi il contribuente può impugnare la pronuncia giurisdizionale unitamente al provvedimento di diniego fruendo del termine di 60 giorni.

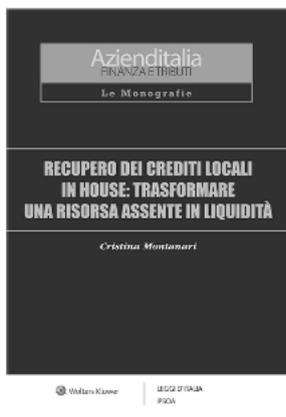
Termine che è a beneficio, però, anche dell'Agenzia delle entrate che, nel momento in cui notifica il provvedimento di diniego rispetto ad una controversia per la quale era essa risultata soccombente, vede riaprirsi i termini per proseguire il giudizio.

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