

# Studio Associato Renata SELLA & Fausto GALLO

ragionieri commercialisti, revisori contabili

Belluno, 7 Novembre 2011

Libreria Campedel

Tramite e-mail

OGGETTO: chiusura liti fiscali pendenti **entro il 30 novembre 2011.**

## *Indice:*

• <i>Riferimenti normativi</i>	pagina	2
• <i>Contenuto della norma</i>	pagina	2
• <i>Ambito di applicazione</i>	pagina	2
• <i>Liti pendenti</i>	pagina	3
• <i>Lite autonoma e valore della lite</i>	pagina	4
• <i>Atti impugnati solo in parte</i>	pagina	5
• <i>Contributo al servizio sanitario nazionale</i>	pagina	6
• <i>Avvisi di liquidazione e ruoli</i>	pagina	6
• <i>Tasse automobilistiche</i>	pagina	7
• <i>Contributi e premi previdenziali ed assistenziali</i>	pagina	7
• <i>Tributi locali</i>	pagina	8
• <i>Canone di abbonamento alla televisione</i>	pagina	8
• <i>Silenzio-rifiuto o diniego di rimborso</i>	pagina	8
• <i>Controversie instaurate da società di persone</i>	pagina	9
• <i>Modalità procedurali della definizione</i>	pagina	10
• <i>Soccombenza</i>	pagina	10
• <i>Soccombenza parziale</i>	pagina	10
• <i>Inammissibilità del ricorso</i>	pagina	11
• <i>Pronuncia "resa"</i>	pagina	11
• <i>Rilevanza delle pronunce rese fino alla data di presentazione della domanda</i>	pagina	12
• <i>Conciliazione giudiziale</i>	pagina	13
• <i>Perfezionamento, efficacia e validità della definizione</i>	pagina	13
• <i>Scomputo delle somme già versate</i>	pagina	14
• <i>Somme versate in misura eccedente</i>	pagina	14
• <i>Modalità di pagamento</i>	pagina	15
• <i>Sospensione dei giudizi</i>	pagina	15
• <i>Sospensione dei termini</i>	pagina	15
• <i>Estinzione del giudizio</i>	pagina	16

# Studio Associato Renata SELLA & Fausto GALLO

ragionieri commercialisti, revisori contabili

## *Riferimenti normativi:*

- Ø Decreto Legge 6 luglio 2011, n. 98, art. 39, comma 12 convertito dalla Legge 15 luglio 2011, n. 111;
- Ø Legge 27 dicembre 2002, n. 289, art. 16;
- Ø Circolare Agenzia Entrate 48/E del 24 ottobre 2011;
- Ø Provvedimento Direttore Agenzia Entrate 13 settembre 2011;
- Ø Risoluzione Agenzia Entrate 5 agosto 2011, n. 82/E;
- Ø Corte di Cassazione sentenza n. 20731 del 6 ottobre 2010;
- Ø Circolare Agenzia Entrate 21 febbraio 2003, n. 12.

## *Contenuto della norma*

L'art. 39 del D.L. 98/2011 al comma 12 disciplina la definizione delle liti fiscali minori.

La norma prevede che , al fine di ridurre il numero delle pendenze giudiziarie, le **liti fiscali di valore non superiore a 20.000 euro** in cui è parte l'Agenzia delle entrate, **pendenti alla data del 1° maggio 2011** dinanzi alle Commissioni tributarie o al giudice ordinario in ogni grado del giudizio e anche a seguito di rinvio, possono essere definite, **a domanda del soggetto che ha proposto l'atto introduttivo del giudizio**, con il pagamento delle somme determinate dall'articolo 16 della legge 289/2002.

Le **somme** dovute devono essere **versate entro il 30 novembre 2011 in unica soluzione**.

La **domanda di definizione** va presentata **entro il 31 marzo 2012**.

Le liti fiscali che possono essere definite sono sospese fino al 30 giugno 2012. Per le stesse sono altresì sospesi, sino al 30 giugno 2012, i termini per la proposizione di ricorsi, appelli, controdeduzioni, ricorsi per cassazione, controricorsi e ricorsi in riassunzione, compresi i termini per la costituzione in giudizio.

Restano comunque dovute per intero le somme relative al recupero di aiuti di Stato illegittimi.

## *Ambito di applicazione*

La norma consente di definire, **a richiesta del contribuente**, tutte le liti fiscali, nelle quali sia parte l'Agenzia delle entrate, concernenti "*atti impositivi*" e di "*irrogazione delle sanzioni*", il cui valore non superi 20.000 euro, pendenti in ogni stato e grado del giudizio dinanzi ai seguenti organi giurisdizionali:

- Commissioni tributarie di ogni grado e giudizio (provinciali, regionali, di primo e di secondo grado di Trento e Bolzano e centrale), anche a

# Studio Associato Renata SELLA & Fausto GALLO

ragionieri commercialisti, revisori contabili

seguito di rinvio. La Commissione Tributaria Centrale, sebbene soppressa con l'entrata in vigore della riforma del contenzioso tributario, è rimasta operante per la decisione delle controversie ad essa rimesse antecedenti al 1<sup>a</sup> aprile 1996;

- Giudice ordinario, compresa la Corte di Cassazione.

Essendo definibili soltanto le controversie nelle quali sia parte l'Agenzia delle entrate, viene esclusa la definizione delle liti che vedono come parti legittimate passive in primo grado altre Amministrazioni pubbliche.

Sono, invece, definibili le liti relative ad atti impositivi emessi dall'Agenzia delle entrate che vedono come parte in giudizio, assieme all'Agenzia delle entrate, anche l'Agente della riscossione.

Sono escluse dalla definizione, nella loro interezza, le controversie sul recupero degli aiuti di Stato illegittimi. Tale esclusione riguarda non solo il pagamento degli aiuti e dei relativi interessi, ma si estende anche alle relative sanzioni.

## *Liti pendenti*

La definizione delle liti fiscali incide soltanto sui rapporti pendenti alla data del 1<sup>a</sup> maggio 2011 e non può riflettersi su quelli a tale data esauriti, perché interessati, in particolare, da un provvedimento divenuto definitivo per inutile decorso dei termini di impugnazione.

I concetti di «*lite pendente*» e di «*valore della lite*», come precisati dall'articolo 16 legge n. 289/2002, rilevano anche per la definizione delle liti "minori", stante la generale previsione di rinvio al predetto articolo.

Si considerano pendenti tutte le controversie originate da avvisi di accertamento, provvedimenti di irrogazione delle sanzioni e ogni altro atto di imposizione per le quali:

- Ø alla data del 1<sup>o</sup> maggio 2011 sia stato proposto l'atto introduttivo del giudizio in primo grado. In particolare, per i giudizi instaurati dinanzi alle Commissioni tributarie, si deve fare riferimento alla data in cui è stato notificato il ricorso all'Ufficio, non essendo necessario che, entro il 1<sup>o</sup> maggio 2011, vi sia stata anche la costituzione in giudizio (Circolare 48/2011, paragrafo 2);
- Ø prima dell'entrata in vigore del D.L. n. 98/2011 (entro il 5 luglio 2011) non sia intervenuta pronuncia giurisdizionale definitiva; sono, pertanto, definibili le liti interessate da una pronuncia in primo o in secondo grado i cui termini di impugnazione non siano ancora scaduti; la lite può essere definita anche se pendente a seguito di sentenza di rinvio oppure se pendono i termini per la riassunzione.

**Non sono, al contrario, suscettibili di definizione le cosiddette "liti potenziali", ossia quelle in cui il ricorso in primo grado non sia stato presentato alla data del 1<sup>o</sup> maggio 2011 pur essendo, a tale data, pendenti i termini di impugnazione di un atto notificato.**

# Studio Associato Renata SELLA & Fausto GALLO

ragionieri commercialisti, revisori contabili

## *Lite autonoma e valore della lite*

Ai fini della definizione in esame, costituiscono "liti autonome" quelle relative a:

- Ø **avvisi di accertamento;**
- Ø **provvedimenti di irrogazione di sanzioni;**
- Ø **ogni altro atto di imposizione.**

Pertanto, quando con il medesimo atto introduttivo del giudizio siano stati impugnati, ad esempio, più avvisi di accertamento, si hanno tante liti autonome quanti sono gli avvisi di accertamento impugnati, con riferimento a ciascuno dei quali deve essere calcolato il valore della lite. Ne consegue che la non definibilità di una o più liti autonome non esclude la possibilità di riferire la definizione anche alle altre "liti autonome" per le quali sussistano i requisiti di cui all'articolo 39 D.L. n. 98/2011.

La definizione di ciascuna lite autonoma si perfeziona con il versamento della somma dovuta, calcolata con riguardo al valore della stessa lite. Per la definizione non rileva la circostanza che avverso una pluralità di atti impugnabili siano stati presentati uno o più ricorsi.

**Il valore della lite**, da assumere come base di calcolo della definizione, è dato:

- a) **dall'ammontare dell'imposta o maggiore imposta accertata che forma oggetto di contestazione nel giudizio di primo grado, con esclusione di interessi, eventuali sanzioni ed altri accessori collegati al tributo**, anche se irrogati con separato provvedimento;
- b) dall'importo della sanzione, per le cause riguardanti esclusivamente un atto di irrogazione di sanzione collegata al tributo accertato non oggetto di contestazione;
- c) dall'importo della sanzione, per le liti riguardanti provvedimenti sanzionatori non collegati al tributo.

Tale criterio di calcolo è espresso all'articolo 16, comma 3, lettera c), legge n. 289/2002, secondo il quale il valore da assumere come base di calcolo per la definizione è costituito dall'importo del tributo contestato nell'atto introduttivo del giudizio di primo grado in riferimento a ciascun atto impugnato, a prescindere dagli ulteriori sviluppi della controversia. Ne discende che, anche qualora la controversia penda di fronte alla Commissione tributaria regionale, il valore della lite sarà, comunque, costituito dall'ammontare dell'imposta che aveva formato oggetto di contestazione da parte del contribuente nel primo grado del giudizio e indipendentemente dalla pronuncia del giudice di primo grado che, in accoglimento del ricorso del contribuente, abbia eventualmente rideterminato l'imposta in contestazione.

L'articolo 39 D.L. n. 98/2011 presuppone che la lite esprima un determinato valore sul quale calcolare le somme dovute. Non sono quindi ammesse alla definizione le liti il cui valore risulti indeterminato o indeterminabile, oppure quelle concernenti atti che

## Studio Associato Renata SELLA & Fausto GALLO

ragionieri commercialisti, revisori contabili

non recano l'indicazione né dell'importo dell'imposta, né delle sanzioni. In tal caso, infatti, non esiste un importo quantificabile sul quale applicare le percentuali previste dall'articolo 39, D.L. n. 98/2011 ai fini della definizione della lite.

**Nel valore della lite non si computano gli interessi, le indennità di mora, le sanzioni** collegate alla maggiore imposta accertata, anche se queste siano state irrogate con atto separato dall'avviso di accertamento. Ove siano state irrogate sanzioni collegate ad un tributo, ma lo stesso non abbia formato oggetto di contestazione o non sia più in contestazione, il giudizio, introdotto allo scopo di contestare le sanzioni, può essere definito avendo riguardo solo all'ammontare di queste ultime.

Qualora, nell'ipotesi *sub c*), la lite riguardi provvedimenti di irrogazione di sanzioni non collegate al tributo, l'importo delle stesse è assunto ai fini della determinazione del valore della lite.

In applicazione dell'articolo 16, comma 3, legge n. 289/2002, cui l'articolo 39 D.L. n. 98/2011 rinvia, **il valore della lite deve essere determinato con riferimento a ciascuno degli atti oggetto di contestazione nell'atto introduttivo del giudizio**, indipendentemente dal numero di soggetti interessati e dal numero di tributi in essi indicati. Ne consegue che, quando un atto definibile si riferisca a più tributi (per esempio, Irpef e Irap ovvero imposta di registro, ipotecaria e catastale) il valore della lite deve essere calcolato con riferimento al totale delle imposte che hanno formato oggetto di contestazione nel giudizio in primo grado. Il riferimento (contemplato all'articolo 39 D.L. n. 98/2011) al valore massimo della lite definibile, pari a 20.000 euro, implica che tale ammontare vada riferito all'importo complessivo di tutte le imposte in contestazione considerate in ciascun atto impugnato. **La definizione deve interessare la vertenza nella sua interezza, non essendo ammessa la chiusura parziale della lite**, ossia limitatamente ad una sola parte della materia del contendere o solo a una parte dei tributi in contestazione.

Se, ad esempio, la lite è relativa a un avviso riguardante sia l'Irpef, sia l'Irap, non è dato effettuare una definizione parziale relativamente solo all'Irpef o all'Irap, ma dovrà essere versato un importo commisurato alla somma delle predette imposte.

I principi enunciati si applicano anche nel caso in cui più giudizi separati abbiano formato oggetto di riunione ai sensi dell'articolo 29 del d.lgs. n. 546 del 1992. E', pertanto, irrilevante l'eventuale riunione di più giudizi, in quanto il valore da considerare è sempre quello relativo alla lite inizialmente instaurata.

### *Atti impugnati solo in parte*

Nel caso in cui, con un unico provvedimento o con provvedimenti separati, l'Ufficio abbia richiesto in pagamento il tributo e le sanzioni amministrative ad esso collegate e il contribuente abbia limitato la contestazione in primo grado soltanto alle sanzioni (prestando acquiescenza al tributo), per il calcolo dell'importo dovuto ai fini della definizione, occorre fare riferimento esclusivamente alle sanzioni contestate.

# Studio Associato Renata SELLA & Fausto GALLO

ragionieri commercialisti, revisori contabili

L'Amministrazione Finanziaria, con la circolare 48/2011 (paragrafo 3.1) afferma che "anche in tal caso, sembra corretto, invero, ammettere il contribuente alla definizione della lite, estendendo alla fattispecie in esame il trattamento proprio delle controversie riguardanti i provvedimenti di irrogazione di sanzioni non collegate al tributo".

Nel caso in cui il ricorso contesti solamente una parte dei tributi chiesti in pagamento con l'atto impugnato, la definizione può ammettersi assumendo come valore della lite l'ammontare del tributo in contestazione in primo grado, senza tener conto né dell'importo dei tributi non contestati, né delle sanzioni e dei relativi interessi.

## *Contributo al servizio sanitario nazionale*

Come evidenziato nella circolare n. 12/E del 2003, sono definibili le controversie riguardanti il contributo al servizio sanitario nazionale, che, ai sensi dell'articolo 2 del d.lgs. n. 546 del 1992, rientrano nella giurisdizione delle Commissioni tributarie.

## *Avvisi di liquidazione e ruoli*

In generale non sono definibili l'avviso di liquidazione e il ruolo, considerato che tali atti, finalizzati alla mera liquidazione e riscossione del tributo e degli accessori, non sono riconducibili alla categoria degli "atti impositivi".

Gli avvisi di liquidazione, in particolare, attengono a procedimenti che non prevedono l'autoliquidazione dei tributi. Essi non presuppongono, di norma, operazioni di rettifica delle dichiarazioni presentate dai contribuenti, ma si limitano a trarre le necessarie conseguenze dai dati in esse dichiarati.

Occorre, tuttavia, evidenziare che, ai fini della definizione rileva la natura sostanziale dell'atto impugnato, prescindendo dal "*nomen iuris*". In tal senso si è espressa la Corte di cassazione con riferimento all'avviso di liquidazione dell'imposta di registro, volto a far valere "*per la prima volta nei confronti del contribuente una pretesa fiscale maggiore di quella applicata al momento della richiesta di registrazione*" (Cassazione 6 Ottobre 2010, n. 20731). In questo caso, infatti, l'avviso di liquidazione assume natura di atto impositivo, in quanto destinato ad esprimere, per la prima volta, nei confronti del contribuente, una pretesa fiscale maggiore di quella applicata, in via provvisoria, al momento della richiesta di registrazione.

Sostanzialmente, **l'atto può essere definito qualora**, oltre che di liquidazione o riscossione degli omessi versamenti, **esso assolva anche funzione "impositiva"**.

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 impugnazione della cartella preceduti dall'avviso di accertamento.

**Possono essere definite, invece, le controversie generate da ricorsi avverso ruoli che non siano state precedute da atti impositivi** presupposti e, conseguentemente,

## **Studio Associato Renata SELLA & Fausto GALLO**

ragionieri commercialisti, revisori contabili

portino per la prima volta il contribuente a conoscenza della pretesa tributaria. In particolare, nelle ipotesi in cui la cartella di pagamento deve essere preceduta dall'avviso di accertamento, la lite è definibile se il contribuente ha proposto ricorso avverso la cartella eccependo l'invalidità della notifica del relativo atto impositivo e sempre che quest'ultimo non costituisca oggetto di distinto giudizio. In altri termini, il contribuente può avvalersi dell'articolo 39, D.L. n. 98/2011, qualora abbia impugnato il ruolo, assumendo di non aver ricevuto una valida notifica dell'avviso di accertamento. In questo caso, la cartella costituisce il primo atto attraverso il quale il contribuente è venuto a conoscenza della pretesa impositiva, essendo in contestazione l'asserita inesistenza o nullità della notifica dell'atto impositivo, che, se confermata dal giudice, determina la declaratoria di nullità del ruolo. Ai fini della definibilità della lite, non è necessario che nell'atto introduttivo del giudizio avverso la cartella sia stato richiesto espressamente anche l'annullamento dell'avviso di accertamento, ma è sufficiente che sia stata contestata la validità della relativa notifica, seppure al limitato fine di ottenere l'annullamento del ruolo.

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 (Circolare 48/2011, par. 4.4).

### ***Tasse automobilistiche***

Le controversie relative alle tasse automobilistiche dovute da soggetti residenti nelle Regioni a statuto speciale, nelle quali sia parte l'Agenzia delle entrate, quale ente che ne cura la gestione, riguardano principalmente atti con cui si contesta al contribuente l'omesso versamento della tassa dovuta in base alle risultanze dei registri pubblici. In quanto tali, esse non sono definibili.

Anche in questo caso, peraltro, deve ammettersi la definibilità qualora le controversie discendano da atti impositivi diversi dalla mera liquidazione dell'obbligazione tributaria o dal recupero di versamenti omessi (Circolare 48/2011, par 4.8).

### ***Contributi e premi previdenziali ed assistenziali***

Nonostante gli avvisi di accertamento relativi alle dichiarazioni dei redditi presentate a partire dal 1° gennaio 1999 rechino, oltre alle imposte accertate, anche l'indicazione dei contributi e premi previdenziali ed assistenziali liquidati in base al maggior imponibile accertato, le controversie relative a tali contributi e premi, instaurate nei confronti degli enti previdenziali rientrano nella giurisdizione del giudice ordinario.

# Studio Associato Renata SELLA & Fausto GALLO

ragionieri commercialisti, revisori contabili

I contributi in esame non hanno, infatti, la natura di "*tributi di ogni genere e specie*", che l'articolo 2 del d.lgs. n. 546 del 1992 fa ricadere nella giurisdizione degli organi di giustizia tributaria.

I contributi previdenziali non costituiscono oggetto di liti fiscali e non rientrano, peraltro, nella giurisdizione delle Commissioni tributarie, né tanto meno è configurabile, in relazione alle relative controversie, la legittimazione passiva dell'Agenzia delle entrate.

Ne consegue che le controversie riguardanti i contributi non sono definibili ai sensi dell'articolo 39 D.L. n. 98/2011.

**Ai fini della determinazione del valore della lite fiscale definibile non vanno considerati i maggiori contributi contestati con l'avviso di accertamento.**

## *Tributi locali*

Parimenti, la definizione prevista dall'articolo 39 D.L. n. 98/2011 non è applicabile alle liti pendenti sui tributi amministrati dagli Enti locali, rispetto alle quali l'Agenzia delle entrate non ha legittimazione passiva.

## *Canone di abbonamento alla televisione*

Le controversie riguardanti il canone di abbonamento alla televisione nelle quali sia parte l'Agenzia delle entrate riguardano principalmente l'impugnazione di atti con cui si contesta al contribuente l'omesso versamento dello stesso. In quanto tali, esse non sono definibili.

Anche in questo caso - come già detto per le tasse automobilistiche - deve ammettersi peraltro la definibilità qualora le controversie discendano da atti impositivi che non si risolvano in una mera liquidazione dell'obbligazione tributaria o nel recupero di versamenti omessi (Circolare 48/2011, paragrafo 4.1).

## *Silenzio-rifiuto o diniego di rimborso*

Non possono essere definite le controversie concernenti il rifiuto espresso o tacito alla restituzione di tributi, così come è stato chiarito con riguardo all'articolo 16 legge n. 289/2002, per i seguenti motivi:

Ø le somme ripetibili (ed eventualmente rimborsabili) per effetto della definizione, sono solamente quelle versate in base alle norme sulla riscossione provvisoria in pendenza di giudizio, conseguente alla notifica del provvedimento di imposizione o di irrogazione delle sanzioni, dovute anche se lo stesso provvedimento non è divenuto definitivo. Al contrario, le somme richieste in restituzione, perché ritenute non dovute, sono state pagate mediante versamento diretto e non già in esecuzione di un provvedimento di imposizione impugnato;

## **Studio Associato Renata SELLA & Fausto GALLO**

ragionieri commercialisti, revisori contabili

- Ø in materia di rimborsi, l'obbligo di restituzione a carico dell'Agenzia delle entrate sorge solo in caso di soccombenza disposta con provvedimento giudiziale definitivo. Conseguentemente, non vi è interesse del contribuente a definire una lite pendente concernente un'istanza di rimborso, considerato che solo la pronuncia favorevole definitiva costituisce titolo per la restituzione;
- Ø le cause di rimborso non concernono una pretesa dell'Agenzia delle entrate di maggiori tributi o sanzioni amministrative, ma un'istanza di restituzione di somme assunte come indebitamente versate dal contribuente.

### ***Controversie instaurate da società di persone***

Nell'ipotesi in cui l'accertamento impugnato da una società di persone si limiti a rettificare in aumento il reddito imputabile *pro quota* ai soci, l'Amministrazione Finanziaria ritiene che la controversia non sia definibile, nel suo complesso, ai sensi dell'articolo 39 D.L. n. 98/2011 (sul punto si era già pronunciata l'Agenzia delle Entrate anche con la circolare del 28 aprile 2003, n. 22/E).

L'articolo 39 D.L. n. 98/2011, per effetto del richiamo all'articolo 16, comma 3, lettere a) e c) legge n. 289/2002, presuppone che la lite definibile esprima un determinato valore sul quale calcolare gli importi dovuti per la definizione. Tale valore è dato dai tributi (o dalle sanzioni quando queste non siano collegate ai tributi) accertati dall'Ufficio e contestati con l'atto introduttivo del giudizio.

Sebbene l'atto di accertamento impugnato dalla società contenga l'indicazione dell'ammontare del reddito o del maggior reddito da imputare per trasparenza ai soci (ed eventualmente dell'Irap accertata in capo alla società), lo stesso non reca alcuna quantificazione né delle imposte, né delle sanzioni dovute dai soci. Di conseguenza, l'eventuale definizione della lite da parte della società, limitatamente alle sole imposte accertate nell'atto e di competenza della medesima (come, ad esempio, l'Irap), non esplica efficacia nei confronti dei soci, con riguardo ai redditi di partecipazione accertati in capo a questi ultimi.

Le controversie instaurate dai diversi soci di società di persone in materia di imposte sui redditi da partecipazione, ai soli fini della definizione agevolata, sono da considerarsi come liti autonome.

Pur avendo una matrice comune, esse sono, sul piano processuale, distinte e autonome sia tra loro stesse, sia rispetto alla lite instaurata dalla società, con riguardo ad altre imposte accertate in capo alla stessa.

Qualora alcuni soci definiscano la controversia instaurata con riguardo al proprio reddito di partecipazione, mentre altri scelgano di restare inerti ovvero di proseguire nel proprio giudizio autonomamente incardinato, quest'ultimo non potrà ovviamente intendersi definito e proseguirà autonomamente.

# Studio Associato Renata SELLA & Fausto GALLO

ragionieri commercialisti, revisori contabili

## *Modalità procedurali della definizione*

L'articolo 39 D.L. n. 98/2011 stabilisce che, **ai fini della definizione della lite pendente, il soggetto che ha proposto l'atto introduttivo della controversia è tenuto al pagamento di una somma come di seguito determinata:**

- a) se il valore della **lite** è di importo **non superiore a 2.000 euro**, è dovuta la somma di **150 euro**;
- b) se il valore della **lite** è di importo **superiore a 2.000 euro**, l'importo da versare è pari:
  - al **30% del valore della lite, nel caso in cui non sia intervenuta alcuna pronuncia** non cautelare sul merito ovvero sull'ammissibilità dell'atto introduttivo del giudizio;
  - al **10% del valore della lite, se sia risultata soccombente l'Agenzia delle entrate** in base all'unica o all'ultima pronuncia giurisdizionale non cautelare sul merito ovvero sull'ammissibilità dell'atto introduttivo del giudizio resa;
  - al **50% del valore della lite, se sia risultato soccombente il contribuente.**

A tali fini rileva la situazione alla data di presentazione della domanda di definizione.

Si mira, in tal modo, a modulare l'entità del versamento in funzione del grado di avanzamento del giudizio e del suo esito provvisorio, prevedendo una misura più lieve, nel caso di provvisorio esito favorevole al contribuente (10%), una misura intermedia, nel caso in cui l'organo giudiziario non si sia ancora espresso (30%) ed una misura più elevata quando, invece, il contenzioso stia volgendo a favore dell'Amministrazione (50%).

E', pertanto, necessario appurare, caso per caso, lo stato del contenzioso, accertando se sia già stata emessa una *«pronuncia giurisdizionale non cautelare sul merito, ovvero sull'ammissibilità dell'atto introduttivo del giudizio»*.

## **Soccombenza**

La soccombenza è determinata dal raffronto tra quanto richiesto e quanto deciso dall'organo giurisdizionale adito.

Pertanto, si ha "soccombenza integrale" di una parte processuale quando nessuna delle sue domande viene accolta dal giudice.

## *Soccombenza parziale*

Si ha soccombenza parziale quando, con l'ultima o unica pronuncia resa alla data di presentazione della domanda di definizione, la parte non ottiene l'integrale

# **Studio Associato Renata SELLA & Fausto GALLO**

ragionieri commercialisti, revisori contabili

accoglimento delle proprie richieste.

Considerato che le somme dovute dipendono dall'esito del giudizio e, quindi, dalla soccombenza di ciascuna parte, in tal caso troveranno applicazione sia la percentuale del 10%, sia quella del 50%.

Più precisamente, le suddette percentuali andranno applicate partitamente sul valore della lite in base alle seguenti modalità:

- a) il 10% sulla parte del valore della lite per la quale l'ultima o unica pronuncia giurisdizionale non cautelare resa, sul merito o sull'ammissibilità, ha statuito la soccombenza dell'Agenzia delle entrate;
- b) il 50% sulla parte del valore della lite per la quale l'ultima o unica pronuncia giurisdizionale non cautelare, sul merito o sull'ammissibilità, ha statuito la soccombenza del contribuente.

Un esempio può essere utile per chiarire il procedimento da seguire.

Un contribuente ha integralmente impugnato un avviso di accertamento recante maggiore imposta per 10.000 euro (con conseguenti sanzioni collegate all'imposta e relativi interessi, non rilevanti ai fini della determinazione del valore della lite).

La sentenza di primo grado ha annullato parzialmente l'avviso di accertamento, con conferma della legittimità e fondatezza della pretesa limitatamente ad un'imposta pari a 6.000 euro (più sanzioni e interessi relativi).

Il valore della lite è pari all'importo del tributo contestato con l'atto introduttivo in primo grado, vale a dire 10.000 euro.

Il contribuente, per definire la lite, dovrà versare il 10% di 4.000 euro (imposta annullata dalla sentenza) nonché il 50% di 6.000 euro (imposta confermata dalla sentenza).

Pertanto, verserà complessivamente 3.400 euro (400 + 3.000).

## ***Inammissibilità del ricorso***

La pronuncia di inammissibilità determina la soccombenza del soggetto che ha proposto l'atto di impugnazione dichiarato inammissibile. Pertanto, nel caso, ad esempio, di inammissibilità pronunciata nel giudizio di primo grado, la somma comunque dovuta sarà pari al 50% del valore della lite (Circolare 48/2011 paragrafo 6.1).

Alle pronunce di inammissibilità vanno equiparati gli esiti del giudizio che hanno una diversa denominazione, ma che producono effetti analoghi (improponibilità, irricevibilità, ecc.).

## ***Pronuncia "resa"***

Con riferimento alla data in cui la pronuncia giurisdizionale si intende "resa", ai sensi

## **Studio Associato Renata SELLA & Fausto GALLO**

ragionieri commercialisti, revisori contabili

dell'articolo 39 D.L. n. 98/2011, il legislatore attribuisce rilevanza alla data di:

- Ù deposito della pronuncia nel testo integrale;
- Ù deposito del solo dispositivo, qualora sia prevista una pubblicazione dello stesso prima delle motivazioni, come è stabilito per le decisioni della Commissione tributaria centrale;
- Ù comunicazione al contribuente di un provvedimento decisorio del giudizio, qualora non ne sia prevista la pubblicazione mediante deposito (come accade, ad esempio, per il provvedimento presidenziale di inammissibilità del ricorso di cui al comma 1 dell'articolo 27 del d.lgs. n. 546 del 1992).

A tal fine, rilevano le pronunce decisorie concernenti il merito della controversia. Non riveste alcuna importanza, invece, l'ordinanza di accoglimento o di rigetto dell'istanza di sospensione cautelare dell'esecuzione dell'atto impugnato che la Commissione abbia emesso ai sensi dell'articolo 47 del d.lgs. n. 546 del 1992. In altri termini, qualora il ricorso sia stato proposto dal contribuente di fronte alla Commissione tributaria provinciale e questa si sia pronunciata esclusivamente in ordine alla richiesta di sospensione cautelare degli effetti dell'atto impugnato, la definizione comporta il versamento del 30 per cento del valore della lite, qualunque sia l'esito della pronuncia sulla sospensione.

### ***Rilevanza delle pronunce rese fino alla data di presentazione della domanda***

Ai fini della determinazione della somma dovuta occorre fare riferimento all'ultima o all'unica pronuncia non definitiva eventualmente resa alla data di presentazione della domanda di definizione.

Per tale motivo, qualora la causa sia stata già discussa e, quindi, presumibilmente sia stata anche decisa, è necessario che il soggetto interessato alla definizione verifichi, prima della presentazione della domanda di definizione, se sia intervenuto o meno il deposito della sentenza o del dispositivo presso la segreteria della Commissione tributaria. Ciò in quanto rileva la pubblicazione, mediante deposito, della pronuncia, anche se il contribuente non ne abbia ancora ricevuto comunicazione.

Qualora tra la data di versamento delle somme dovute per la definizione e quella di presentazione della domanda intervenga una pronuncia giurisdizionale non definitiva, resa sul merito ovvero sull'ammissibilità dell'atto introduttivo del giudizio, per effetto della quale le somme dovute risultino modificate, potranno verificarsi le seguenti ipotesi:

- a) le somme già versate risultano di ammontare superiore a quelle dovute per effetto dell'intervenuta pronuncia: in questo caso il soggetto interessato avrà diritto, a seguito della verifica della regolarità della definizione della lite, alla restituzione delle somme versate in eccedenza rispetto a quelle dovute in base alla nuova pronuncia;
- b) le somme già versate risultano di ammontare inferiore a quelle dovute per effetto dell'intervenuta pronuncia: in questo caso il soggetto

## **Studio Associato Renata SELLA & Fausto GALLO**

ragionieri commercialisti, revisori contabili

interessato dovrà versare la differenza entro la data di presentazione della domanda, eccezionalmente anche oltre, pertanto, il 30 novembre 2011.

In considerazione di quanto sopra evidenziato, si rende opportuno presentare la domanda immediatamente dopo l'esecuzione del versamento. Fino a quando non saranno disponibili le funzionalità per la trasmissione telematica della domanda, è possibile consegnarla all'Ufficio che si impegna a trasmetterla in via telematica secondo le modalità stabilite con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 13 settembre 2011. In tal caso, ai fini della determinazione della somma dovuta per la definizione, si fa riferimento all'ultima o all'unica pronuncia non definitiva resa alla data di consegna (Circolare 48/2011, paragrafo 8.1).

### ***Conciliazione giudiziale***

È ammessa la definizione delle liti pendenti interessate da conciliazione giudiziale di cui all'articolo 48 del d.lgs. n. 546 del 1992, non ancora perfezionata alla data del **30 novembre 2011 (termine ultimo per effettuare il pagamento utile ai fini della definizione)**.

Il citato articolo 48 dispone che *"la conciliazione si perfeziona con il versamento ... dell'intero importo dovuto ovvero della prima rata"*.

In caso di conciliazione parziale perfezionata, la lite è definibile per la parte non conciliata. In tal caso il valore della lite è dato dal tributo ancora in contestazione.

### ***Perfezionamento, efficacia e validità della definizione***

La definizione si perfeziona:

- Ø **con il versamento dell'intera somma dovuta entro il 30 novembre 2011;**
- Ø **con la successiva presentazione, entro il 2 aprile 2012, della relativa domanda di definizione.**

La domanda di definizione deve essere presentata esclusivamente in via telematica compilando il modello conforme a quello approvato con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 13 settembre 2011.

I contribuenti possono inviare la domanda:

- tramite il servizio *Internet (Fisconline)*;
- tramite un qualsiasi Ufficio territoriale delle Direzioni provinciali dell'Agenzia delle entrate;
- tramite gli intermediari autorizzati (professionisti, associazioni di categorie, CAF, altri soggetti abilitati).

Per la definizione delle liti "minori" non è consentito il versamento in forma rateale degli importi dovuti, che devono essere, pertanto, integralmente eseguiti entro il 30 novembre 2011.

## **Studio Associato Renata SELLA & Fausto GALLO**

ragionieri commercialisti, revisori contabili

Dopo aver riscontrato l'integrale pagamento di quanto dovuto, l'Ufficio, sulla base di un sommario controllo della definibilità della lite, dispone subito, senza necessità di specifica istanza, la sospensione della riscossione dei ruoli il cui obbligo di pagamento verrà meno per effetto della definizione della lite. **A seguito della presentazione della domanda di definizione, dopo averne accertato la regolarità, procede allo sgravio dei predetti ruoli non pagati, sempre senza necessità di specifica istanza.**

Nel caso in cui le somme già versate in pendenza di giudizio siano superiori a quelle dovute per la definizione, l'Ufficio può procedere alla sospensione dopo la presentazione della domanda di definizione, ovvero allo sgravio dopo aver accertato la regolarità della definizione.

### ***Scomputo delle somme già versate***

Dalle somme dovute per effetto della definizione possono essere scomutate quelle già versate sulla base di iscrizioni a ruolo provvisorie effettuate in pendenza di giudizio o in pendenza del termine di impugnazione dell'atto o della pronuncia giurisdizionale (cfr. articolo 16, comma 5, legge n. 289/2002).

**Sono scomutabili le somme iscritte a ruolo provvisorio, pagate a titolo di tributo, sanzioni amministrative, interessi ed indennità di mora di spettanza dell'Agenzia delle entrate**, limitatamente alla parte commisurata alla pretesa impositiva ancora in contestazione nella lite che si intende chiudere.

In tal senso, qualora, ad esempio, con riferimento ad uno stesso avviso di accertamento, il contribuente abbia proposto ricorso per contestare esclusivamente i maggiori tributi accertati, avendo definito le relative sanzioni con il beneficio della riduzione ad un terzo, in applicazione dell'articolo 17, comma 2, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, egli non può scomutare dalle somme dovute per la chiusura della lite quanto versato per definire le sole sanzioni (Circolare 48/2011, paragrafo 10).

Qualora le somme versate in sede di riscossione provvisoria siano di ammontare superiore rispetto all'importo dovuto per la chiusura della lite, non occorrerà effettuare alcun versamento. Né spetta il rimborso della differenza, salvo quanto indicato nel paragrafo seguente (Circolare 48/2011, paragrafo 10).

### ***Somme versate in misura eccedente***

**Qualora risulti che le somme versate provvisoriamente in pendenza di giudizio siano superiori all'importo dovuto per la definizione, il contribuente potrà ottenere il rimborso della parte eccedente nel solo caso in cui l'Agenzia delle entrate sia risultata soccombente sulla base dell'ultima o unica pronuncia non definitiva emessa.**

# Studio Associato Renata SELLA & Fausto GALLO

ragionieri commercialisti, revisori contabili

In conformità al disposto dell'articolo 16, comma 5, legge n. 289/2002, che trova applicazione anche per la definizione delle liti "minori", **la possibilità di avere in restituzione le somme versate in pendenza di giudizio è, altresì, subordinata alla condizione che il valore della controversia oggetto di definizione sia superiore a 2.000 euro.**

In ogni caso, il rimborso non potrà essere disposto qualora la Commissione tributaria non si sia ancora espressa, ovvero il contribuente, all'atto della presentazione dell'istanza di definizione, risulti soccombente sulla base dell'ultima pronuncia resa.

## *Modalità di pagamento*

Ai sensi del comma 12, lettere a) e b) dell'articolo 39, **il versamento delle somme dovute deve essere effettuato entro il 30 novembre 2011 in unica soluzione.**

Il pagamento va effettuato con modello "*F24 Versamenti con elementi identificativi*", qualunque sia il tipo di tributo cui la lite si riferisce, con l'indicazione del codice tributo "8082", denominato "*Liti fiscali pendenti -Definizione ai sensi dell'articolo 39, comma 12, del decreto legge 6 luglio 2011, n. 98*", istituito con risoluzione del 5 agosto 2011, n. 82/E.

**È preclusa la possibilità di compensare**, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997 n. 241, **la somma dovuta per la definizione della lite con qualsiasi credito di imposta** (cfr. articolo 16, comma 2, legge n. 289/2002).

## *Sospensione dei giudizi*

Ai sensi dell'articolo 39, comma 12, lettera c), le liti fiscali suscettibili di definizione a norma del medesimo articolo sono sospese *ex lege* dal 6 luglio 2011 fino al 30 giugno 2012.

L'Amministrazione Finanziaria ritiene che la sospensione non operi qualora il contribuente presenti istanza di trattazione (cfr. articolo 16, comma 6, legge n. 289/2002).

La richiesta, rispettivamente di trattazione o di sospensione, può essere formulata in forma scritta oppure oralmente in udienza.

L'Amministrazione Finanziaria ritiene che il giudice debba comunque sospendere il processo nell'eventualità che il contribuente produca in sede di discussione copia del versamento effettuato o, se non sono dovuti pagamenti, della domanda di definizione presentata (Circolare 48/2011, paragrafo 12).

## *Sospensione dei termini*

La sospensione opera anche con riguardo ad atti di impugnazione dei provvedimenti giurisdizionali individuati con una denominazione diversa da quella espressamente

# Studio Associato Renata SELLA & Fausto GALLO

ragionieri commercialisti, revisori contabili

indicata dal legislatore; in tal senso, la sospensione dei termini riguarda, ad esempio, anche i reclami contro i provvedimenti presidenziali di cui all'articolo 28 del d.lgs. n. 546 del 1992, che, ai sensi del comma 1 del medesimo articolo, sono proposti e notificati alle altre parti costituite nelle forme di cui all'articolo 20, commi 1 e 2, ossia secondo le formalità previste per i ricorsi. Ai predetti reclami si riferisce la norma nella parte in cui annovera tra gli atti per i quali opera la sospensione dei termini anche i "ricorsi".

**E' esclusa, invece, la sospensione del termine per proporre il ricorso in primo grado.**

La sospensione non opera neppure con riguardo ad una controversia instaurata dal contribuente per impugnare una pluralità di atti, qualora anche uno solo di questi non sia definibile.

L'Amministrazione Finanziaria ha stabilito che gli Uffici, in via prudenziale, riterranno non sospeso il giudizio - e i relativi termini - che risulti dalla riunione di più controversie quando anche una sola di queste non sia definibile. Peraltro, al di là dei casi di litisconsorzio necessario di cui all'articolo 14 del d.lgs. n. 546 del 1992, è facoltà del giudice disporre la separazione delle liti, ai sensi dell'articolo 29 del medesimo d.lgs. n. 546 del 1992: in tal caso la sospensione, anche ai fini dei termini per gli adempimenti delle parti, opera limitatamente alle liti definibili risultanti dalla separazione (Circolare 48/2011, paragrafo 12.1).

Qualora il contribuente non si avvalga della definizione agevolata, la sospensione cessa il 30 giugno 2012, con la conseguenza che i termini processuali riprenderanno a decorrere dal 1° luglio 2012.

## *Estinzione del giudizio*

**L'estinzione del giudizio è subordinata alla comunicazione di regolarità della definizione da parte dell'Ufficio.**

A seguito del deposito di detta comunicazione, nei giudizi pendenti innanzi alle Commissioni tributarie provinciali, regionali, di primo e secondo grado di Trento e Bolzano verrà dichiarata l'estinzione del giudizio per cessazione della materia del contendere, ai sensi dell'articolo 46 del d.lgs. n. 546 del 1992.

Per i giudizi pendenti dinanzi alla Commissione tributaria centrale l'estinzione è dichiarata con ordinanza ai sensi dell'articolo 27, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 636. Il Presidente può delegare un altro componente della commissione medesima ad adottare la predetta ordinanza. Per i giudizi presso la Commissione tributaria centrale, il termine per proporre ricorso al collegio, avverso l'ordinanza di estinzione del giudizio, è ridotto (da sessanta) a trenta giorni, decorrente dalla data di comunicazione della medesima (cfr. articolo 16, comma 9-bis, legge n. 289/2002); anche la comunicazione della data dell'udienza alle parti dovrà effettuarsi entro il termine di trenta giorni prima dell'udienza (cfr. articolo 16, comma 9-bis, legge

## **Studio Associato Renata SELLA & Fausto GALLO**

ragionieri commercialisti, revisori contabili

n. 289/2002).

Per i giudizi pendenti presso la Corte di cassazione, alla comunicazione di regolarità della definizione consegue la dichiarazione di estinzione. Sebbene l'istituto della cessazione della materia del contendere non sia espressamente previsto dal codice di procedura civile, la Cassazione dichiara in tal caso l'estinzione del processo in conformità al proprio orientamento, che ammette tale possibilità qualora sia sopravvenuta una situazione, riconosciuta da entrambe le parti, che abbia eliminato la posizione di contrasto ed abbia perciò fatto venir meno la necessità di una pronuncia sull'oggetto della controversia.

Fausto GALLO