Liti definibili: le istruzioni dell'agenzia

di Francesco Buetto

Pubblicato il 3 Novembre 2011

un riassunto ragionato sulla recente circolare che spiega quali sono le liti che si possono definire ed analizza i vari casi dubbi: le tasse automobilistiche, il canone Rai, i contributi previdenziali...

L’art. 39, c. 12, del decreto-legge 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 luglio 2011, n. 111, prevede, al al fine di ridurre il numero delle pendenze giudiziarie, la definizione delle 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 od al giudice ordinario in ogni grado del giudizio e anche a seguito di rinvio, a domanda del soggetto che ha proposto l’atto introduttivo del giudizio, col pagamento delle somme determinate ai sensi dell’articolo 16della legge 27 dicembre 2002, n. 289.
La circolare n. 48/E del 24 ottobre 2011, appena resa pubblica, ha fornito gli attesi chiarimenti, recuperando, coi necessariadattamenti del caso, il patrimonio interpretativo elaborato in riferimentoal citato articolo 16 legge n. 289/2002:

- circolare 21 febbraio 2003, n. 12/E;
- circolare 21 marzo 2003, n. 17/E;
- circolare 25 marzo 2003, n. 18/E;
- circolare 27 marzo 2003, n. 19/E;
- circolare 28 aprile 2003, n. 22/E;
- risoluzione 9 maggio 2003, n. 103/E;
- risoluzione 9 maggio 2003, n. 104/E;
- circolare 12 maggio 2003, n. 28/E;
- risoluzione 18 dicembre 2003, n. 225/E;
- risoluzione 15 giugno 2004, n. 80/E;
- risoluzione 30 luglio 2004, n. 103/E;
- circolare 2 febbraio 2007, n. 4/E.

Puntiamo la nostra attenzione, in questo intervento, sull’ambito di definibilità delle liti.

Liti definibili

In generale, possono essere definite le controversie aventi ad oggetto:

- avvisi di accertamento;

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

- provvedimenti di irrogazione delle sanzioni;
- ogni altro atto di imposizione.

Non sono definibili le controversie non aventi natura di *"atti impositivi"* (i.e. le controversie instaurate a seguito dell'impugnazione di comunicazioni di irregolarità o di risposte ricevute ad istanze di interpello o, ancora, di dinieghi di autotutela).
In dettaglio, avvalendoci delle istruzioni contenute nella citata circolare n.48/2011, indichiamo la definibilità o meno di tutta una serie di controversie.

C.S.S.N

Sono definibili le controversie riguardanti il contributo al servizio sanitario nazionale.

I ruoli da liquidazione e controllo formale

In linea generale, non sono definibili le liti fiscali aventi ad oggetto i ruoli emessi per imposte e ritenute indicate dai contribuenti e dai sostituti d'imposta nelle dichiarazioni presentate, ma non versate (lettera f del comma 2 dell'articolo 36-*bis* del D.P.R.n.600/73 e lettera c del comma 2 dell'articolo 54-*bis* del D.P.R. n. 633/72; comma 2-*bis* dell'articolo 36-*bis* del D.P.R. n. 600 del 1973, che prevede la possibilità per l'Amministrazione finanziaria di controllare la tempestiva effettuazione dei versamenti ancor prima della presentazione della dichiarazione annuale da parte del contribuente o del sostituto d'imposta).
Nell'esclusione in esame rientra, inoltre, l'ipotesi di omesso versamento dell'Irap dovuta dai lavoratori autonomi che, dopo aver indicato detta imposta in dichiarazione, ne hanno poi omesso il versamento per ritenuta insussistenza del presupposto dell'autonoma organizzazione, di cui all'articolo 2 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446.
Anche nel caso in cui, con la liquidazione della dichiarazione ai sensi dei citati articoli 36-*bis* del D.P.R. n. 600 del 1973 e 54-*bis* del D.P.R. n. 633 del 1972, si provveda al recupero di un credito proveniente dal precedente periodo d'imposta per il quale la dichiarazione risulta omessa, si esercita una potestà riconducibile essenzialmente alla mera liquidazione delle imposte, con la conseguenza che la controversia sorta a seguito dell'impugnativa del relativo ruolo non è definibile.
Invece, nell'ipotesi di riduzione o esclusione di deduzioni e detrazioni non spettanti sulla base dei dati dichiarati dai contribuenti, mediante la procedura di cui agli artt. 36-*bis* e 36-*ter* del D.P.R. n. 600 del 1973, ovvero alle correzioni effettuate ai sensi dell'articolo 54-*bis* del D.P.R. n. 633 del 1972, 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, e quindi, le relative controversie sono ammesse alla definizione, ancorché riguardanti il ruolo.
In tal caso, il contribuente che, alla data del versamento dell'importo dovuto per la definizione, non abbia ancora pagato la cartella, acquisisce, a seguito della verifica della regolarità della domanda presentata, il diritto allo sgravio del ruolo.
Qualora, invece, prima della presentazione della domanda il contribuente abbia già pagato per intero la cartella, non vi è sostanzialmente interesse alla definizione, in quanto, fatta salva l'ipotesi in cui sia già intervenuta la soccombenza dell'Agenzia delle entrate, non si ha diritto al rimborso dei versamenti effettuati.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Atti di recupero di crediti d'imposta che realizzano un'agevolazione fiscale

Gli atti di recupero dei crediti d'imposta, in quanto diretti alla restituzione del credito d'imposta utilizzato, rientrano nel novero degli *"atti impositivi"*, e pertanto possono formare oggetto di definizione.

Avvisi di liquidazione

L'avviso di liquidazione dell'imposta di registro 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.

Nel caso in cui l'Ufficio si limiti a determinare l'entità del tributo dovuto, secondo i dati dichiarati dal contribuente stesso, l'avviso di liquidazione non è definibile.

Qualora, invece, provveda anche alla rettifica della dichiarazione, previo disconoscimento, ad esempio, di passività, riduzioni e detrazioni indicate nella stessa, il relativo atto ha natura "impositiva" e può essere, pertanto, parzialmente definito. Con la definizione della parte "impositiva" dell'atto, il giudizio prosegue per la parte relativa all'imposta liquidata sulla base dei dati dichiarati dal contribuente

Più in generale la nota d'Agenzia afferma la parziale definibilità dell'atto qualora, oltre che di liquidazione o riscossione degli omessi versamenti, esso assolva anche funzione "impositiva".

La cartella potenzialmente 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.

Di conseguenza, non è definibile la lite fiscale promossa con impugnazione della cartella preceduti dall'avviso di accertamento.

Possono essere definite, al contrario, le controversie generate da ricorsi avverso ruoli che non siano state precedute da atti impositivi presupposti e, conseguentemente, portino per la prima volta il contribuente a conoscenza della pretesa tributaria.

In particolare, afferma la C.M. n. 48/2011, *"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

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

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.

Sanzioni amministrative collegate al tributo

Se con provvedimento separato siano state irrogate sanzioni collegate a un tributo non più in contestazione, perché, ad esempio, la relativa controversia autonomamente instaurata non è più pendente alla data del 1° maggio 2011, è consentito chiudere la lite per la parte tuttora pendente avendo riguardo all'ammontare delle sanzioni.
Analogamente, è ammessa la definizione qualora la lite abbia ad oggetto sanzioni amministrative collegate al tributo separatamente irrogate a soggetto diverso dal contribuente (i.e. amministratore, rappresentante, dipendente).

Sanzioni amministrative comunque irrogate da Uffici finanziari

E' ammessa la possibilità di definire tutte le controversie aventi ad oggetto i tributi di ogni genere e specie, comprese le sanzioni amministrative non tributarie irrogate dagli Uffici finanziari.
Deve, in ogni caso, trattarsi di sanzioni che, anche se non strettamente correlate alla violazione di norme disciplinanti il rapporto tributario, siano connesse con violazioni di disposizioni riconducibili all'ordinamento giuridico-tributario e attinenti alla gestione dei tributi. Solo in tal caso, infatti, la relativa controversia può qualificarsi "fiscale" e, quindi, essere ammessa alla definizione.

Diniego o revoca di agevolazioni

Una vertenza che riguardi esclusivamente la spettanza di un'agevolazione non può essere definita poiché in essa non si fa questione di un tributo preteso dall'Agenzia delle entrate, in base al quale determinare la somma dovuta.
La lite è, al contrario, definibile qualora, con il provvedimento impugnato, l'Agenzia delle entrate non si sia limitata a negare o revocare l'agevolazione tributaria, ma contestualmente abbia accertato e richiesto anche il tributo od il maggiore tributo e/o abbia irrogato le relative sanzioni conseguentemente dovute.

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.

Contributi e premi previdenziali ed assistenziali

I contributi previdenziali non costituiscono oggetto di liti fiscali e non rientrano, peraltro, nella giurisdizione delle Commissioni tributarie.
Ne consegue che le controversie riguardanti i contributi non sono definibili e non vanno considerati ai fini della determinazione del valore della lite fiscale.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Tributi locali

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 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.

Silenzio-rifiuto o diniego di rimborso

Non sono definibili le controversie concernenti il rifiuto espresso o tacito alla restituzione di tributi.

Precedenti definizioni agevolate

Non rientrano nell'ambito di applicazione dell'articolo 39 D.L. n. 98/2011 i rapporti tributari e le liti che hanno usufruito di precedenti definizioni agevolate.

Sanzioni per l'impiego di lavoratori irregolari

Le controversie sorte a seguito di impugnazione di avvisi di irrogazione di sanzioni per il lavoro "sommerso" o per altre sanzioni non tributarie non sono definibili.

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'A.F. correttamente ritiene che la controversia non sia definibile, nel suo complesso, ai sensi dell'articolo 39 D.L. n. 98/2011.

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

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

ovviamente intendersi definito e proseguirà autonomamente.

3 novembre 2011
Francesco Buetto

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D