
Rottamazione liti pendenti 2017: i capisaldi del condono ed i punti critici

di [Isabella Buscema](#)

Pubblicato il 2 Maggio 2017

uno dei provvedimenti più attesi della manovra correttiva di primavera 2017 è la possibilità di definire le liti fiscali pendenti; in questo approfondimento puntiamo il mouse su questo condono, sulle caratteristiche della definizione e sulle problematiche che emergono dalla normativa appena emanata

Capisaldi

L'articolo 11 del decreto legge 24 aprile 2017 n.50 (GU Serie Generale n.95 del 24-4-2017 - Suppl. Ordinario n. 20) prevede una nuova cd. chiusura liti, che presenta i seguenti capisaldi.

- Rientrano nella nuova definizione agevolata unicamente le controversie tributarie che hanno come controparte l'Agenzia delle Entrate. Restano quindi escluse non solo le liti non tributarie e quelle contro gli enti locali, ma anche le impugnazioni promosse avverso l'agente della riscossione¹. Sono escluse le controversie non tributarie, quelle contro gli enti locali, le impugnazioni promosse avverso l'agente della riscossione, tutti i procedimenti che hanno a oggetto dazi, accise, Iva all'importazione e recupero di aiuti di Stato alle imprese.
- Definibili le controversie con costituzione in giudizio in primo grado avvenuta entro il 31 dicembre 2016 e per le quali non sia concluso il processo in via definitiva. Non basta dunque la notifica del ricorso, ma è necessario che, entro la suddetta data, vi sia stato anche il deposito dello stesso in Commissione tributaria provinciale.
- Sono irrilevanti ai fini della definizione agevolata le pronunce depositate medio tempore. Non si tiene in alcun conto l'evoluzione del giudizio di merito e quindi se lo stesso si sia chiuso a favore o contro il contribuente ancorché in via provvisoria.

-
- Non possono beneficiare dell'abbattimento di legge le controversie per le quali, alla data di presentazione della domanda di definizione, sia intervenuta una pronuncia definitiva.
 - L'importo dovuto ai fini della definizione comprende l'intero ammontare dei tributi accertati che sia stato oggetto di impugnazione nonché gli interessi per ritardata iscrizione a ruolo, conteggiati fino al sessantesimo giorno dalla notifica dell'atto impositivo. Il beneficio è pertanto rappresentato dall'azzeramento delle sanzioni e degli interessi di mora².
 - Se però la contestazione ha riguardato solo una parte dell'atto impugnato, la definizione non potrà investire la quota resasi definitiva.
 - Se l'impugnazione aveva a oggetto le sanzioni non collegate al tributo (sanzioni per violazioni di carattere formale) e/o gli interessi di mora, la definizione comporta il pagamento di una cifra pari al 40% dell'importo complessivo. Se la controversia è relativa ai soli interessi di mora o sanzioni non collegate ai tributi, per la definizione è dovuto il 40% degli importi in contestazione. Se, invece, la lite riguarda esclusivamente le sanzioni collegate ai tributi cui si riferiscono, per la definizione non è dovuto alcun importo qualora il rapporto relativo ai tributi sia stato definito anche con modalità diverse dalla definizione delle liti.
 - Dal quantum da versare, si scomputano le somme già pagate in pendenza di giudizio. Sanzioni e interessi sono azzerati, ma quanto già versato in giudizio non può essere recuperato
 - La definizione comporta tuttavia la non ripetibilità degli importi già versati, anche se maggiori del costo della sanatoria³.
 - Per accedere alla definizione, occorre presentare una apposita domanda, entro il 30 settembre 2017⁴ e versare l'intero importo dovuto o la prima rata, pari al 40 % del totale, entro il medesimo termine. Il pagamento può avvenire in due modi: pagamento dell'intero ammontare, obbligatorio se non superiore a 2mila euro⁵, oppure della prima rata, pari al 40% del dovuto. La domanda va presentata entro il 30 settembre e se l'importo è superiore a 2mila euro si può pagare in tre rate: l'80% nel 2017 (40% il 30 settembre e 40% il 30 novembre), il resto entro giugno 2018⁶.
 - Va presentata una domanda per ogni autonoma controversia, cioè relativa a ciascuno degli atti che vengono impugnati. La domanda è esente dall'imposta di bollo. È richiesta una istanza per ciascuna controversia. A tale fine, si considera ogni singolo atto impugnato. Ne deriva che in caso di ricorsi cumulativi, contro più atti, nonché di sentenze emesse a seguito della riunione di più procedimenti, le domande dovranno essere comunque distinte.
 - La disciplina dei pagamenti è quella dell'accertamento con adesione. Ciò significa che sarà possibile pagare con il modello F24, eventualmente compensando la cifra dovuta con altri crediti d'imposta. In questo modo, inoltre, risulta applicabile l'istituto del lieve inadempimento. Di conseguenza il versamento della prima rata eseguito con un ritardo non superiore a sette giorni è

comunque valido.

- L'agenzia delle Entrate deve esaminare le domande e i versamenti e notificare l'eventuale diniego della definizione non oltre il 31 luglio 2018.
- Avverso il diniego è ammesso ricorso, secondo le modalità ordinarie. È espressamente previsto al comma 11 dell'articolo 11 citato che la definizione effettuata da uno dei coobbligati estingue il debito di tutti gli altri, anche se rimasti inerti nei riguardi dell'atto impositivo. Resto però fermo che non può darsi luogo alla restituzione di somme versate medio tempore.
- I processi in corso non sono sospesi ope legis. Allo scopo, occorre una apposita domanda del contribuente. In tale eventualità, il processo è sospeso sino al 10 ottobre 2017. Le controversie che potenzialmente rientrano nel perimetro applicativo delle liti pendenti non sono sospese a meno che non si faccia espressa richiesta al giudice ed in questo caso il processo è sospeso sino al 10 ottobre 2017.
- Se il contribuente si avvale della definizione, depositando copia dell'istanza e del pagamento della prima rata la sospensione prosegue sino al 31 dicembre 2018. Se entro la stessa data (10 ottobre 2017) il contribuente deposita copia della domanda e del versamento, il processo è sospeso fino al 31 dicembre 2018. Il processo viene quindi bloccato fino al 10 ottobre 2017 e poi, dopo la presentazione della domanda e del pagamento della prima rata, fino al 31 dicembre 2018.
- I termini di impugnazione delle sentenze e riassunzione dei procedimenti relativi alle controversie potenzialmente definibili che scadono tra la data di entrata in vigore del decreto legge (24 aprile 2017) fino al 30 settembre 2017 sono sospesi per sei mesi. In caso di presentazione dell'istanza in pendenza del termine per l'impugnazione della sentenza, quest'ultima può essere proposta entro 60 giorni dalla notificazione del diniego della definizione agevolata.
- Il processo si estingue in mancanza di istanza di trattazione presentata entro il 31 dicembre 2018 dalla parte che ne ha interesse; le spese del processo estinto restano a carico della parte che le ha anticipate.

Luci ed ombre per la valutazione della chiusura

Nell'ipotesi in cui vi sia una soccombenza totale in secondo grado di giudizio con una potenziale pendenza dei termini per il ricorso dinanzi alla Corte di cassazione l'incertezza derivante da tale giudizio potrebbe far propendere per la valutazione della chiusura. A diverse conclusioni si potrebbe giungere nell'ipotesi in cui, invece, la soccombenza si sia verificata dopo il primo grado di giudizio anche in considerazione del fatto che, anche nel successivo grado di merito si potrebbe valutare la possibilità di accesso all'istituto definitorio della conciliazione giudiziale tenendo comunque in considerazione

l'ammontare delle sanzioni che sono comunque dovute in relazione a tale istituto in luogo dell'assenza delle stesse nella procedura di definizione della lite. L'equità e la convenienza dell'istituto in esame riguardano la possibilità di definire anche gli altri provvedimenti impositivi (impugnati) e non solo le iscrizioni a ruolo/cartelle di pagamento. Si ha l'abbattimento delle sole sanzioni e interessi restando dovute per intero le maggiori imposte⁷. In questa ipotesi risultano penalizzati coloro che hanno già ottenuto ragione in un grado del processo, che non hanno motivo di pagare tutte le imposte, poiché il giudice ha provveduto all'annullamento⁸; peraltro, anche chi è in attesa dell'udienza in Ctp potrebbe trovare non conveniente l'abbattimento delle sole sanzioni. E' penalizzato chi ha intrapreso il contenzioso per le sole imposte prestando acquiescenza alle sanzioni. Se la lite riguarda proprio gli interessi e le sanzioni, l'importo si riduce del 40%. Nulla è dovuto, infine, se la controversia è limitata alle sole sanzioni. Se si fosse già versato parte degli importi queste somme andranno sottratte, ma se si è pagato un importo eccedente non ci sarà rimborso. La definizione delle liti fiscali pendenti, sarà aperta a tutti i contribuenti. Le criticità in termini di appetibilità riguardano l'irrilevanza di eventuali giudizi parziali a favore del contribuente, che deve comunque corrispondere tutte le somme presenti nell'atto impugnato, la scarsa rateizzazione concessa (solo tre rate, con l'80% della somma da versare entro due mesi: prima rata entro 30 settembre 2017 e seconda rata entro 30 novembre 2017). A differenza delle precedenti versioni (quella dell'articolo 16 della legge n. 289 del 2002 ma anche quella dell'articolo 39, comma 12 del dl 98 del 2011) non è previsto alcuno sconto sull'imposta dovuta in contestazione. Le cause interessate sono tutte quelle incardinate presso gli organi di giustizia tributaria, purché il ricorso introduttivo chiami in causa l'agenzia delle entrate. È sufficiente che la controversia sia pendente in ogni stato e grado del giudizio, compreso quello in cassazione e anche a seguito di rinvio. Spetta comunque al contribuente, che ha proposto l'atto introduttivo del giudizio (o a chi nel frattempo è subentrato o ne ha acquisito la legittimazione) proporre la domanda di definizione che prevede il pagamento di tutti gli importi presenti nell'atto impugnato che hanno formato oggetto di contestazione in primo grado e degli interessi da ritardata iscrizione a ruolo, calcolati, però, fino al sessantesimo giorno successivo alla notifica dell'atto. Sono quindi escluse le sanzioni collegate al tributo e gli interessi di mora. La disposizione in esame prevede, inoltre, che se la controversia attiene esclusivamente agli interessi di mora o alle sanzioni non collegate ai tributi, la definizione si perfeziona con il pagamento del quaranta per cento degli importi in contestazione. Se invece il contenzioso è relativo solo a sanzioni riferite a tributi che sono stati definiti anche con altre modalità, non è dovuto alcun importo per la chiusura della lite. Temporalmente sono interessate alla definizione le controversie per le quali il contribuente abbia perfezionato la costituzione in giudizio presso la commissione tributaria provinciale competente entro il 31 dicembre 2016 a condizione che, al momento della presentazione della domanda non sia intervenuta una pronuncia ormai definitiva. Non possono essere definite le controversie relative alle risorse proprie tradizionali dell'Ue e all'imposta sul valore aggiunto riscossa all'importazione nonché le somme dovute a titolo di recupero di aiuti di Stato. Per il pagamento valgono le regole previste per l'accertamento con

adesione. Tuttavia è possibile la dilazione degli importi dovuti in un numero massimo di tre rate a condizione che gli importi dovuti siano superiori a duemila euro. Il termine per il pagamento degli importi dovuti o della prima rata, di importo pari al 40% del totale, scade il 30 settembre 2017. La seconda rata, anch'essa pari al 40% del totale, va versata entro 30 novembre 2017 mentre l'ultima, pari al residuo venti per cento, è fissata al 30 giugno 2018. Va sottolineato che in presenza di più controversie da definire, per ciascuna di esse dovrà essere effettuato un versamento autonomo. La norma definisce controversia autonoma quella relativa a ciascun atto impugnato; in tal modo, laddove si sono impugnati diversi atti con un unico ricorso vanno presentate più istanze di definizione. Laddove le controversie definibili abbiano comportato l'iscrizione a ruolo a titolo provvisorio in pendenza di giudizio e le somme siano state in tutto o in parte versate, per la definizione delle liti in corso si scomputano gli importi già versati; allo stesso modo si scomputano gli importi dovuti per la rottamazione dei ruoli. In ogni caso, però, la chiusura delle liti pendenti non può mai dare origine alla restituzione delle somme già versate ancorché eccedenti rispetto quelle necessarie per la definizione stessa. Con riferimento ai rapporti tra la definizione delle liti e i procedimenti in corso la norma chiarisce che gli effetti della definizione perfezionata (quindi con il pagamento della prima rata)⁹ prevalgono su quelli delle eventuali pronunce giurisdizionali non passate in giudicato prima dell'entrata in vigore del decreto legge¹⁰. Di fatto, però, le controversie definibili non sono sospese, salvo che il contribuente faccia apposita richiesta al giudice, dichiarando di volersi avvalere delle disposizioni del citato articolo 11. In tal caso il processo è sospeso fino al 10 ottobre 2017. Se entro tale data il contribuente avrà depositato copia della domanda di definizione e del versamento degli importi dovuti o della prima rata, il processo resta sospeso fino al 31 dicembre 2018. La chiusura del processo dovrebbe comportare la compensazione delle spese di lite, giacché si verifica una causa di cessazione della materia del contendere ai sensi dell'articolo 45 del d.lgs 546/92. Sempre in tema di rapporti con i processi in corso, la norma prevede che per le liti definibili sono sospesi per sei mesi i termini di impugnazione, anche incidentale, delle pronunce giurisdizionali e di riassunzione che scadono fino al 30 settembre 2017. L'eventuale diniego della definizione va notificato entro il 31 luglio 2018 con le modalità previste per la notificazione degli atti processuali. Il diniego è impugnabile entro 60 giorni dinanzi all'organo giurisdizionale presso il quale pende la lite. Nel caso in cui la definizione della lite è richiesta in pendenza del termine per impugnare, la pronuncia giurisdizionale può essere impugnata unitamente al diniego della definizione entro sessanta giorni dalla notifica di quest'ultimo. Infine, in caso di controversie con più obbligati, la definizione perfezionata da un contribuente giova in favore di tutti gli altri, inclusi quelli per i quali l'eventuale giudizio sia già stato pronunciato e divenuto definitivo.

Definizione della lite pendente e rottamazione delle cartelle

Secondo il comma 5 dell'articolo 11 del decreto legge 24 aprile 2017 n. 50, in gu. n. 95 del 24 aprile

2017, il contribuente che abbia manifestato la volontà di avvalersi della definizione agevolata di cui all'articolo 6, del decreto-legge 22 ottobre 2016, n. 193 (la cosiddetta rottamazione delle cartelle), può usufruire della definizione agevolata delle controversie tributarie solo unitamente a quella di cui al predetto articolo 6. Il DL 50/2017 afferma, quindi, che la definizione della lite relativa a una vicenda oggetto della rottamazione delle cartelle può andare a buon fine solo se anche questa seconda va a buon fine. Il DL 50/2017 non contiene più il vincolo tra rottamazione delle cartelle e liti pendenti ma una nuova formulazione in base alla quale si desume come il contribuente che ha manifestato la volontà di definire attraverso la definizione agevolata di cui all'articolo 6 del decreto legge n. 193 del 2016 può comunque usufruire della definizione delle liti pendenti; ciò a condizione che ne usufruisca solo unitamente alla rottamazione delle cartelle. La definizione della lite pendente deve avvenire dunque in modo complessivo in modo tale da definire la lite in maniera «frazionata»¹¹. Secondo quanto precisato dall'agenzia delle Entrate nella circolare n. 2 del 2017, la lite prosegue per la porzione non rottamata.¹² Se ora il medesimo soggetto intende avvalersi della chiusura delle liti pendenti, può farlo a condizione che la rottamazione precedente abbia esito positivo. Ciò, si verifica solo con il puntuale e integrale versamento degli importi dovuti. Laddove non esistesse la possibilità di rottamare il ruolo ovvero sia stata fatta una scelta di non procedere alla rottamazione, la richiesta di chiusura della lite potrà proseguire per la propria strada evidentemente del tutto autonoma. Resta, invece, fermo che il contribuente che abbia presentato istanza di rottamazione dei ruoli in contenzioso non è obbligato ad aderire alla chiusura delle liti per la quota non rottamata. Il rapporto tra le due definizioni agevolate è rappresentato da una sorte di vincolo alla definizione ai sensi di quanto previsto dall'articolo 6 del decreto legge n. 193 del 2016 solo se è stata presentata la relativa domanda. Ciò posto, dunque, la disposizione del decreto legge n. 50 del 2017 si innesta potenzialmente sulla precedente sanatoria. Per chi invece non ha prestato la domanda ai sensi di quanto previsto dall'articolo 6 del decreto legge 193 del 2016 non avendone le condizioni di accesso o per scelta, la valutazione sulla opportunità di chiudere la lite con le disposizioni contenute nell'articolo 11 del decreto legge n. 50 del 2017 attiene evidentemente sia alla convenienza che alla disponibilità finanziaria esistente. Per accedere alla definizione delle liti è necessario che la costituzione in giudizio in primo grado sia avvenuta entro il 31 dicembre 2016 e, ovviamente, che il processo non si sia concluso con pronuncia definitiva. Si tratta di una data che rischia di escludere molti accertamenti notificati nella seconda metà dello scorso anno (2016), soprattutto se di importo inferiore ai 20.000 euro, per i quali la costituzione in giudizio è stata obbligatoriamente preceduta dalla procedura di reclamo/mediazione. 2 maggio 2017 Isabella Buscema

1 Tale perimetro evidenzia dunque una differenziazione rispetto alla rottamazione dei ruoli in cui, evidentemente, l'accesso alla sanatoria era consentito anche in caso di affidamento di somme a Equitalia da parte degli enti previdenziali.

2 Le somme dovute sono costituite dall'importo accertato maggiorato degli interessi di ritardata iscrizione a ruolo ma senza che siano dovute sanzioni e interessi di mora; se la lite riguarda le sanzioni è dovuto l'importo del 40% delle stesse fermo restando che in caso di sovrapposizione con la rottamazione nulla è dovuto.

3 Ne consegue che, ad esempio, in caso di impugnazione di una cartella di pagamento, se il contribuente ha già pagato tutto nelle more del giudizio, non vi sarà alcun interesse ad aderire alla nuova sanatoria.

4 Entro la data del 30 settembre 2017, valida ai fini della presentazione dell'istanza, occorre valutare la possibilità o meno di successo del contenzioso tenendo altresì in considerazione, eventualmente, i risultati dei precedenti gradi di giudizio.

5 Nessun versamento rateizzato è possibile nel caso la lite non sia di importo superiore a 2 mila euro. Se la somma da versare è invece inferiore a 2 mila euro, si paga tutto entro il 30 settembre.

6 La domanda di chiusura va presentata entro il 30 settembre 2017 data entro la quale è anche dovuto il versamento del 40%. Successive rate del 40% da versare entro il 30 novembre 2017 e residuo entro il 30 giugno 2018. Il versamento totale deve avvenire in un massimo di tre rate, scadenti a settembre e novembre 2017 e a giugno 2018. Il meccanismo della definizione agevolata delle liti prevede il versamento in unica soluzione per importi fino 2.000 euro e la possibilità di saldare il conto in tre rate, con l'ultima in scadenza il 20 giugno 2018.

7 E quindi dovuto il pagamento dell'imposta con l'eliminazione delle sanzioni ridando effetto in toto alla contestazione originaria dell'amministrazione finanziaria che, quantomeno in fatto, ottiene ragione al di fuori del vaglio di un giudice.

8 Il rischio è che la definizione delle liti fiscali non abbia grande appeal per chi ha vinto una causa in primo grado, e ancor meno per chi si è già visto dare ragione, almeno in parte, sia in Ctp che in Ctr.

9 Le regole previste ai fini del perfezionamento della definizione sono diverse rispetto a quelle relative alla rottamazione dei ruoli. Infatti, "la definizione si perfeziona con il pagamento degli importi dovuti ... o della prima rata". Se il contribuente decide di avvalersi della definizione e paga la prima rata (tempestivamente) entro la scadenza del 30 settembre del 2017, la definizione è in ogni caso valida anche se, successivamente, non si procede ad effettuare il versamento entro le scadenze del 30 novembre 2017 e il 30 giugno 2018. Gli importi non versati relativi alla seconda e alla terza rata saranno iscritti a ruolo con l'irrogazione della sanzione pari al 30 per cento del dovuto.

10 Ai fini della definizione agevolata, la stessa prevale in termini di effetti sulle eventuali pronunce giurisdizionali non passate in giudicato prima dell'entrata in vigore della norma.

11 Si pensi al contribuente che propone anche istanza di definizione delle liti pendenti per la parte residua (pari al terzo dell'imposta contestata), per il contenzioso che prosegue dopo il giudizio dinanzi alla Ctp deciso a sfavore del contribuente con iscrizione dei due terzi dell'imposta. Si pensi, in sostanza, ad una rottamazione di ruolo derivante da una sentenza di Ctp sfavorevole al contribuente. In questa

eventualità, il soggetto passivo ha presentato domanda di rottamazione ex articolo 6 dl n. 193/2016 e un importo pari a due terzi dell'accertato.

12 Laddove sia stata presentata la domanda di rottamazione dei ruoli in relazione ad una parte dell'imposta decisa in contenzioso, la sanatoria delle liti pendenti potrà rappresentare la porzione residua per la chiusura definitiva della lite medesima. Come infatti chiarito dall'Agenzia delle entrate con la circolare n. 2 del 2017, la rottamazione dei ruoli chiudeva la lite limitatamente alla parte oggetto di affidamento all'ente deputato alla riscossione delle relative somme ma non estingueva definitivamente la controversia.