

LA DEFINIZIONE DELLE LITI ULTADECENNALI

di Roberta De Marchi

Come è noto, l'art. 3, del D.L. 25 marzo 2010, n.40, convertito in legge, con modificazioni, dall'art. 1, c. 1, della Legge 22 maggio 2010, n. 73 – cd. D.L. Incentivi – ha previsto la rottamazione delle vecchie liti.

Sul punto sono intervenute, dapprima, le istruzioni della circolare n. 37/E del 21 giugno 2010 e da ultimo la circolare n.39/E del 2 ottobre 2010.

LA DEFINIZIONE DEL CONTENZIOSO

Il comma 2-bis, inserito in sede di conversione dell'art. 3, del D.L. 25 marzo 2010, n.40, in legge 22 maggio 2010, n. 73, al fine di contenere la durata dei processi tributari nei termini di durata ragionevole dei processi, ha determinato la possibilità di definire una serie di liti pendenti.

In particolare, si tratta delle controversie tributarie pendenti che originano da ricorsi iscritti a ruolo nel primo grado, da oltre dieci anni, alla data di entrata in vigore della legge di conversione del D.L. n. 40/2010, per le quali risulti soccombente l'Amministrazione finanziaria dello Stato nei primi due gradi di giudizio.

Tali liti sono definite con le seguenti modalità:

- a) le controversie tributarie pendenti innanzi alla Commissione tributaria centrale, con esclusione di quelle aventi ad oggetto istanze di rimborso, sono automaticamente definite con decreto assunto dal presidente del collegio o da altro componente delegato, senza costi aggiuntivi;
- b) le controversie tributarie pendenti innanzi alla Corte di cassazione possono essere estinte con il pagamento di un importo pari al 5% del valore della controversia determinato ai sensi dell'art. 16, c. 3, della legge 27 dicembre 2002, n. 289, e successive modificazioni, e contestuale rinuncia ad ogni eventuale pretesa di equa riparazione ai sensi della legge 24 marzo 2001, n. 89. A tal fine, il contribuente può presentare apposita istanza alla competente segreteria o cancelleria entro novanta giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione, con attestazione del relativo pagamento.

Tali ultimi procedimenti restano sospesi fino alla scadenza del termine di cui al secondo periodo e sono definiti con compensazione integrale delle spese del processo. In ogni caso non si fa luogo a rimborso.

La novità, quindi, interessa le controversie tributarie pendenti presso i menzionati organi giurisdizionali, per le quali:

- i ricorsi siano stati iscritti a ruolo nel primo grado entro e non oltre il 25 maggio 2000;
- l'Amministrazione finanziaria dello Stato risulti soccombente nei precedenti gradi del giudizio.

Successivamente, l'art. 48-ter, inserito dalla legge n. 122 del 30 luglio 2010, di conversione del D.L. n.78 del 31 luglio 2010, ha aggiunto all'art. 3, c. 2-bis, lett. b, del D.L. n. 40/2010, convertito, con modificazioni, dalla legge n. n.73/2010, il seguente periodo: *“L'avvenuto pagamento estingue il giudizio a seguito di attestazione degli uffici dell'amministrazione finanziaria comprovanti la regolarità dell'istanza ed il pagamento integrale di quanto dovuto ai sensi del presente decreto”*.

In pratica la definizione passa dagli uffici finanziari che hanno il compito di verificare la regolarità dell'istanza e la correttezza del pagamento effettuato, che non può essere rateizzato.

LE REGOLE GENERALI

Indichiamo le regole generali, con l'ausilio delle informazioni date dall'A.F..

Prima regola

Il ricorso introduttivo del giudizio deve essere stato iscritto a ruolo entro la data del 25 maggio 2000.

Per la corretta individuazione della predetta data occorre considerare che:

- per i ricorsi proposti ai sensi del previgente art. 17 del D.P.R. n. 636/72, vale a dire prima del 1° aprile 1996, non si pone nessun problema, in quanto la data di iscrizione a ruolo in ogni caso è ovviamente anteriore al 26 maggio 2000;

- per i ricorsi proposti ai sensi dell'art. 20 del D.Lgs. n. 546 del 1992, la data dell'iscrizione a ruolo è quella del deposito del ricorso presso la segreteria della Commissione tributaria provinciale, come attestata dalla relativa ricevuta. In altri termini, la data di iscrizione a ruolo coincide con la data in cui, a norma dell'art.22 del D.Lgs. n. 546 del 1992, *“Il ricorrente, entro trenta giorni dalla proposizione del ricorso, a pena d’inammissibilità deposita, nella segreteria della commissione tributaria adita ... l’originale del ricorso notificato a norma degli articoli 137 e seguenti del codice di procedura civile ovvero copia del ricorso consegnato o spedito per posta, con fotocopia della ricevuta di deposito o della spedizione per raccomandata a mezzo del servizio postale”*.

Seconda regola

La definizione in esame è consentita limitatamente alle controversie tributarie nelle quali sia parte del giudizio *“l’Amministrazione finanziaria dello Stato”*, anche in relazione a tributi – come ad esempio l’IRAP – il cui gettito sia devoluto ad enti diversi dallo Stato.

Più specificamente, l’Amministrazione dello Stato deve aver preso parte nel giudizio direttamente o tramite le Agenzie fiscali.

Fanno eccezione al predetto principio le controversie in materia di aiuti di Stato dichiarati illegittimi con decisione della Commissione europea ovvero di riscossione di crediti tributari esteri. Ciò in quanto l’obbligo di recupero integrale dell’aiuto, nel primo caso, e la riscossione effettuata per conto dello Stato estero, nel secondo caso, escludono sempre la possibilità di definizione delle relative controversie.

La definizione non è ammessa per le controversie in cui sia parte resistente un ente non riconducibile all’Amministrazione dello Stato, quale, ad esempio, un ente locale. Invero, nelle controversie in materia di tributi gestiti dalle regioni e dagli enti locali l’Amministrazione dello Stato non ha titolo per partecipare al contenzioso in quanto è estranea al relativo rapporto (cfr. Cass. 22 ottobre 2002, n. 14896).

Si ritengono definibili, invece, le controversie nelle quali sia parte del giudizio l'agente della riscossione, quando l'ente titolare della pretesa tributaria in contestazione è comunque l'Amministrazione finanziaria dello Stato.

Terza regola

La definizione trova applicazione esclusivamente con riferimento alle controversie tributarie pendenti per le quali l'Amministrazione finanziaria sia risultata integralmente soccombente nei precedenti gradi del giudizio.

Non sono pertanto definibili le liti per le quali l'Amministrazione sia risultata anche parzialmente vittoriosa - indipendentemente dalla misura - in almeno uno dei precedenti gradi.

La soccombenza dell'Amministrazione finanziaria è determinata dal raffronto tra quanto richiesto dal contribuente e quanto deciso dall'organo giurisdizionale adito e si considera "integrale" quando la domanda del ricorrente sia stata accolta.

Ai fini del presupposto della soccombenza non rileva l'eventuale compensazione delle spese di lite disposta dal giudice.

Ai fini della valutazione del presupposto della soccombenza, occorre guardare all'esito conforme nei precedenti gradi del giudizio, avendo presente che le pendenze in Cassazione possono essere definite anche se precedute da tre gradi di giudizio (Commissioni tributarie di primo, secondo grado e centrale) a condizione tuttavia che sia stato registrato un triplice, conforme esito sfavorevole per l'Amministrazione finanziaria.

Quarta regola

Sono definibili le controversie tributarie pendenti (alla data del 26 maggio 2010) innanzi alla Commissione tributaria centrale o alla Corte di cassazione.

Perché la controversia sia considerata pendente è necessario e sufficiente che alla data del 26 maggio 2010:

- sia stato proposto ricorso alla Commissione tributaria centrale mediante la presentazione dello stesso alla segreteria della Commissione tributaria che ha emesso la decisione impugnata, ai sensi dell'art. 25 del DPR n. 636 del 1972;

- sia stato notificato ricorso per cassazione, ai sensi degli artt. 360 e seguenti del codice di procedura civile, ancorché alla stessa data non sia stato ancora effettuato il deposito presso la cancelleria della Suprema Corte.

Resta inteso che la controversia si considera pendente a condizione che, alla data del 26 maggio 2010, non sia stata ancora depositata la decisione.

Infatti, la pubblicazione della decisione della Commissione tributaria centrale ovvero della Corte di cassazione - mediante il deposito, rispettivamente, presso la segreteria o la cancelleria - individua il momento terminale del giudizio.

In particolare, la controversia si considera pendente presso la Commissione tributaria centrale se al 26 maggio 2010 non è stato depositato il dispositivo della decisione presso la segreteria.

Per la Commissione tributaria centrale, infatti, ai sensi del secondo comma dell'art. 28 del DPR n. 636 del 1972, *“il dispositivo della decisione è depositato in segreteria e le parti possono prenderne visione”*.

Al riguardo, la circolare richiama delle pronunce della Corte di Cassazione che ha osservato che *“a differenza di quanto previsto in via generale dall'art. 133 del codice di rito, la pubblicazione della decisione (da parte della Commissione tributaria centrale) avviene in due fasi, riguardanti rispettivamente il dispositivo e la motivazione. Il fatto che le parti possano prendere visione del dispositivo depositato in segreteria, prima ancora del deposito della motivazione, porta a ritenere che il dispositivo, una volta depositato, non possa essere più modificato. E questo esclude che il giudice debba tener conto di eventuali modificazioni normative sopravvenute nell'intervallo di tempo tra il deposito del dispositivo e quello della motivazione (Cass. 11 aprile 1992, n. 4466), come pure che il giudizio, dopo il deposito del dispositivo possa ritenersi "pendente" innanzi alle Commissioni tributarie”* (Cass. 29 maggio 1996, n. 4986).

Le controversie pendenti in Cassazione, invece, sono tali fintantoché non venga depositata la sentenza. Come, infatti, evidenziato dalla Suprema Corte, *“la pubblicazione della sentenza da effettuarsi a norma dell'art. 133 c.p.c. mediante il deposito nella cancelleria del giudice che l'ha pronunciata - deposito consistente nella consegna ufficiale al Cancelliere dell'originale della decisione sottoscritto dal giudice, in modo da attribuire alla decisione medesima il*

carattere di atto pubblico irretrattabile ed imm modificabile - costituisce un elemento essenziale per la esistenza giuridica della sentenza” (Cass. 13 luglio 1994, n. 6571).

Quinta regola

La definizione in esame ha per oggetto le controversie in materia di tributi, in cui sia parte direttamente o indirettamente l’Amministrazione finanziaria dello Stato (cfr. punto 6.2.1.), per le quali, ai sensi degli artt. 2 e 19 del D.Lgs. n. 546 del 1992, sia configurabile la giurisdizione delle Commissioni tributarie, incluse le liti aventi ad oggetto atti di mera riscossione, quali, ad esempio, gli avvisi di liquidazione e i ruoli.

La lettera a dell’articolo 3, comma 2-bis del *decreto* esclude espressamente dalla definizione agevolata i giudizi “*aventi ad oggetto le istanze di rimborso*”, pendenti innanzi alla Commissione tributaria centrale.

Si ritiene che tale esclusione trovi applicazione anche all’ipotesi di controversia pendente in Cassazione, posto che la successiva lettera b) dell’art. 3, comma 2-bis del *decreto* stabilisce che, per la definizione delle controversie pendenti in Cassazione, “*In ogni caso non si fa luogo a rimborso*”.

E’ evidente che il richiamato disposto normativo esclude – per entrambe le fattispecie di cui alle citate lettere a) e b) dell’art. 3, comma 2-bis del *decreto* - la possibilità di ottenere, per effetto anche indiretto della definizione in esame, qualsiasi somma a rimborso.

Né il contribuente avrebbe interesse, invero, a definire una controversia pendente, dall’esito della quale dipenda comunque un obbligo, per l’Amministrazione finanziaria, di restituire delle somme, a qualsiasi titolo versate dal contribuente.

Infatti, la dichiarazione di estinzione del giudizio per intervenuta definizione agevolata della controversia non ha sostanzialmente il contenuto di una pronuncia di accoglimento del ricorso del contribuente né comporta il passaggio in giudicato della sentenza sfavorevole all’Amministrazione finanziaria, impugnata dal contribuente in Commissione tributaria centrale o in Cassazione.

Parimenti va esclusa la definibilità:

³⁵₁₇ sia delle controversie aventi ad oggetto il rimborso di imposte versate dal contribuente nel presupposto che spetti una data agevolazione tributaria;

³⁵₁₇ sia delle controversie concernenti la mera spettanza dell'agevolazione, in quanto all'esito di tali controversie si profila l'esigenza per l'Amministrazione finanziaria di restituzione delle somme versate.

Rientrano, invece, nell'ambito di applicazione della definizione in esame le controversie riguardanti il provvedimento con il quale l'Amministrazione finanziaria – oltre a denegare il diritto all'agevolazione – abbia altresì provveduto all'accertamento del tributo o maggior tributo e/o abbia irrogato le relative sanzioni (cfr. punto 11.3.2 della circolare n. 12/E del 21 febbraio 2003).

Per quanto concerne le liti pendenti in Commissione tributaria centrale, si ritiene che siano inoltre escluse dalla definizione le controversie aventi ad oggetto avvisi di accertamento o in rettifica volti a contestare il diritto ad eccedenze d'imposta, dalle quali possa derivare, al definitivo esito del processo, l'obbligo di effettuare un rimborso a favore del contribuente.

Va infatti considerato che l'obbligo di restituzione, come precisato in precedenza anche per la definizione delle controversie pendenti in Cassazione, va comunque escluso e, pertanto, non può ammettersi, a tutela dell'interesse del contribuente, la definizione di dette controversie, in quanto le stesse “*sono automaticamente definite*”, senza alcuna istanza di parte.

LE MODALITA' DI DEFINIZIONE

Definizione delle controversie pendenti in Commissione tributaria centrale

Ai sensi della lettera a dell'articolo 3, comma 2-bis, del *decreto* le controversie pendenti innanzi alla Commissione tributaria centrale “*sono automaticamente definite con decreto assunto dal presidente del collegio o da altro componente delegato*”.

La norma da ultimo citata non richiede la presentazione di un'istanza da parte del contribuente né il versamento di una somma. La definizione opera, quindi, *ex lege*, al verificarsi dei presupposti richiesti dalla disposizione in commento, ed è dichiarata con decreto del Presidente o di altro componente delegato della Commissione tributaria centrale.

Il predetto decreto, in quanto dichiarativo dell'estinzione del giudizio per cessata materia del contendere in conseguenza dell'intervenuta definizione, ha sostanzialmente il medesimo contenuto decisorio dell'ordinanza prevista al primo comma dell'art. 27 del DPR n. 636 del 1972. Ne consegue che, quando il Presidente della Commissione tributaria centrale constata la cessazione della materia del contendere, dichiara estinto il ricorso *“con ordinanza comunicata alle parti a mezzo di raccomandata a cura della segreteria”* e l'estinzione diviene definitiva se *“entro 60 giorni dalla predetta comunicazione, non venga da una delle parti avanzato ricorso al collegio con formale istanza notificata alla controparte”* (articolo 27, primo comma del DPR n. 636 del 1972).

Pertanto, il decreto dichiarativo dell'intervenuta definizione, assunto dal Presidente o da altro componente delegato della Commissione tributaria centrale, è reclamabile al Collegio entro 60 giorni dalla sua comunicazione, ai sensi del citato articolo 27, comma 1 del DPR n. 636 del 1972.

Definizione delle controversie pendenti in Cassazione

Per la definizione agevolata delle controversie pendenti innanzi alla Corte di cassazione, la lettera b del comma 2-bis dell'articolo 3 del *decreto* richiede che il contribuente ponga in essere i seguenti adempimenti:

- pagamento di un importo pari al 5% del valore della controversia, come individuato ai sensi dell'art. 16, c. 3, della legge 27 dicembre 2002, n. 289 (ossia 5% dell'ammontare dell'imposta contestata);
- rinuncia ad ogni eventuale pretesa di equa riparazione ai sensi della legge 24 marzo 2001, n. 89;
- presentazione, entro la data del 24 agosto 2010, di apposita istanza presso la cancelleria della Corte di cassazione, contenente – tra l'altro – rinuncia ad ogni pretesa di equa riparazione e, in allegato, l'attestazione del versamento delle somme dovute.

Per effetto del richiamo operato all'art. 16 della L.n.289/2002, per valore della lite, da assumere a base del calcolo per la definizione, deve intendersi l'importo dell'imposta che ha formato oggetto di contestazione in primo grado, al netto degli interessi, delle indennità di mora e delle eventuali sanzioni collegate al tributo, anche se irrogate con separato provvedimento; in caso di liti relative alla

irrogazione di sanzioni non collegate al tributo, delle stesse si tiene conto ai fini del valore della lite; il valore della lite è determinato con riferimento a ciascun atto introduttivo del giudizio, indipendentemente dal numero di soggetti interessati e dai tributi in esso indicati.

Per determinare, quindi, il valore della controversia da assumere a base del calcolo delle somme dovute, occorre far riferimento al tributo o al maggior tributo contestato nell'atto introduttivo del giudizio di primo grado.

Nel caso in cui il contribuente abbia prestato acquiescenza in ordine a parte del tributo o del maggior tributo contestato, impugnando così solo parte del provvedimento impositivo, per il calcolo dell'importo dovuto dovrà tenersi conto esclusivamente degli importi contestati in sede di ricorso in primo grado.

Ai fini della determinazione del valore della controversia, non deve tenersi conto, invece, degli interessi, delle indennità di mora e delle eventuali sanzioni collegate al tributo, anche se irrogate con separato provvedimento.

Nel particolare caso che il contribuente abbia prestato acquiescenza al tributo richiesto, limitando le contestazioni in primo grado alle sole sanzioni, per la determinazione del valore della controversia si farà riferimento alle sole sanzioni contestate.

In sintesi, il valore da considerare per il calcolo delle somme dovute è determinato *“con riferimento a ciascun atto introduttivo del giudizio”*.

In ordine alla presentazione dell'istanza, entro il 24 agosto 2010, il contribuente deve depositare un'apposita istanza presso la cancelleria della Suprema Corte, contenente la rinuncia ad ogni eventuale pretesa di equa riparazione ai sensi della legge n. 89 del 2001 e, in allegato, l'attestazione del versamento delle somme dovute.

L'Agenzia delle Entrate ritiene in ogni caso efficace - ai fini della definizione - il deposito dell'istanza, effettuato presso la segreteria della Commissione tributaria che ha emanato la sentenza impugnata in Cassazione, in luogo della sua presentazione presso la cancelleria della Suprema Corte, considerato che la lettera b del comma 2-bis dell'articolo 3 del decreto fa riferimento alla presentazione dell'istanza *“alla competente segreteria o cancelleria”*.

Stante la natura amministrativa e non processuale dell'istanza di definizione agevolata in esame, si ritiene che al deposito della stessa possa provvedere personalmente il contribuente, anche se rimasto contumace nel giudizio in Cassazione.

LE ULTIME INDICAZIONI DELLA CIRCOLARE N.39/E DEL 2 OTTOBRE 2012

Con circolare n. 39/E del 2 ottobre 2012 l'Agenzia delle Entrate si è soffermata sulla definizione delle liti ultradecennali pendenti in Commissione tributaria centrale.

Come abbiamo visto, in ordine agli altri presupposti stabiliti dalla norma per la definizione delle liti ultradecennali, al punto 6.1.3 della circolare n. 37/E del 2010 si è precisato che *“La definizione trova applicazione esclusivamente con riferimento alle controversie tributarie pendenti per le quali l'Amministrazione finanziaria sia risultata integralmente soccombente nei precedenti gradi del giudizio”*.

Dalla formulazione della norma è stata, dunque, desunta la non definibilità delle liti *“per le quali l'Amministrazione sia risultata anche parzialmente vittoriosa – indipendentemente dalla misura – in almeno uno dei precedenti gradi”* (citato punto 6.1.3 della circolare n. 37/E del 2010).

Sullo specifico presupposto della soccombenza dell'Amministrazione finanziaria è intervenuto il comma 16-decies dell'articolo 29 del DL n. 216 del 2011, in base al quale l'art. 3, c. 2-bis, lett. a, per. 1, del DL n. 40 del 2010 *“si interpreta nel senso che, con riferimento alle sole controversie indicate nel predetto comma ed in presenza delle condizioni previste dalla predetta disposizione, nel caso di soccombenza, anche parziale, dell'amministrazione finanziaria nel primo grado di giudizio, la mancata riforma della decisione di primo grado nei successivi gradi di giudizio determina l'estinzione della controversia ed il conseguente passaggio in giudicato della predetta decisione”*.

Successivamente, la Corte di giustizia europea, con la sentenza del 29 marzo 2012, causa C-500/10, ha sancito la compatibilità coi principi comunitari in materia di IVA della disciplina concernente la definizione automatica delle liti ultradecennali pendenti innanzi alla Commissione tributaria centrale, contenuta nell'articolo 3, comma 2-bis, lettera a, del DL n. 40 del 2010.

L'interpretazione autentica recata dall'art. 29, c. 16-decies, del DL n. 216 del 2011 riguarda la sola definizione automatica delle liti ultradecennali pendenti in Commissione tributaria centrale, come peraltro emerge dalla formulazione letterale della medesima norma, riferita unicamente alle disposizioni di cui alla lettera a del comma 2-bis dell'art.3 del DL n. 40 del 2010.

Sottolinea, pertanto, la circolare n.39/2012 che la norma non produce alcun effetto rispetto alla definizione agevolata delle controversie ultradecennali pendenti in Corte di cassazione, disciplinata dalla successiva lettera b del comma 2-bis dell'articolo 3 del DL n. 40 del 2010. In merito alla predetta definizione agevolata rimangono, pertanto, integralmente validi i chiarimenti forniti al riguardo nella circolare n. 37/E del 2010, in base alla quale *“ai fini della valutazione del presupposto della soccombenza, occorre guardare all'esito conforme nei precedenti gradi del giudizio, avendo presente che le pendenze in Cassazione possono essere definite anche se precedute da tre gradi di giudizio (Commissioni tributarie di primo, secondo grado e centrale) a condizione tuttavia che sia stato registrato un triplice, conforme esito sfavorevole per l'Amministrazione finanziaria”* (richiamato punto 6.1.3). Più specificamente, per la definizione agevolata delle liti ultradecennali pendenti innanzi alla Suprema Corte continua a sussistere il presupposto della totale soccombenza dell'Amministrazione finanziaria nei precedenti gradi di giudizio; in definitiva, in tali ipotesi la definizione agevolata è sempre esclusa a fronte di una soccombenza meramente parziale (la Corte di giustizia europea, con sentenza del 29 marzo 2012, causa C-417/10, ha statuito la legittimità anche della definizione agevolata delle liti ultradecennali pendenti innanzi alla Corte di cassazione di cui alla lettera b del comma 2-bis dell'articolo 3 del DL n. 40 del 2010).

Il presupposto della soccombenza

Come abbiamo visto, la disposizione interpretativa di cui all'art. 29, c. 16-decies, del DL n. 216 del 2011 chiarisce che *“nel caso di soccombenza, anche parziale, dell'amministrazione finanziaria nel primo grado di giudizio, la mancata riforma della decisione di primo grado nei successivi gradi di giudizio determina l'estinzione della controversia ed il conseguente passaggio in giudicato della predetta decisione”*.

Pertanto, la lite è definibile anche qualora il primo grado di giudizio si sia concluso con una pronuncia parzialmente sfavorevole all'Amministrazione finanziaria e i giudici di appello abbiano confermato detta pronuncia.

In altri termini, la definibilità della controversia sussiste anche qualora l'Amministrazione finanziaria sia rimasta soltanto parzialmente soccombente in primo grado, a patto, tuttavia, che tale soccombenza sia stata confermata dal giudice di secondo grado.

Riportiamo, quindi, la casistica individuata dalla circolare n.39/2012:

- a) decisione di primo grado totalmente sfavorevole all'Amministrazione finanziaria, confermata in secondo grado;
- b) decisione di primo grado parzialmente sfavorevole all'Amministrazione finanziaria, confermata in secondo grado.

Di contro, sono escluse dalla definizione automatica le controversie in cui la decisione di secondo grado parzialmente sfavorevole non confermi esattamente la decisione di primo grado parzialmente sfavorevole.

Alla luce dell'art. 29, comma 16-decies, del DL n. 216 del 2011, *“la mancata riforma della decisione di primo grado nei successivi gradi di giudizio”* va intesa dall'A.F. *“come precisa conferma della pronuncia emessa sul ricorso introduttivo del giudizio. Al riguardo si precisa che la conferma in appello della sentenza di primo grado è ravvisabile solo nei casi in cui ad essere accolta è la medesima domanda giudiziale (o le medesime domande) su cui si è pronunciato favorevolmente il giudice di prime cure. A titolo di esempio, va esclusa la definibilità della lite qualora il giudice di primo grado abbia accolto la prima delle domande azionate con il ricorso introduttivo del giudizio, mentre il giudice di appello si sia pronunciato favorevolmente sulla seconda ovvero su eventuali altre domande, esprimendosi negativamente in ordine alla prima”*.

Prosegue la circolare sottolineando che l'identità di soccombenza deve essere valutata solo in rapporto alla domanda giudiziale (c.d. *petitum*) e non in relazione ai motivi su cui tale domanda si fonda (c.d. *causa petendi*).

A titolo di esempio, è quindi ammessa la definibilità automatica della lite per la quale il giudice di appello abbia accolto la medesima domanda giudiziale accolta dal giudice di prime cure, sia pure assumendo a sostegno della decisione motivazioni diverse.

In coerenza con la predetta soluzione, riportiamo i casi indicati nella circolare n.39/2012 dove le controversie ultradecennali pendenti innanzi alla Commissione tributaria centrale risultano non definibili:

- qualora la decisione di primo grado totalmente sfavorevole all'Amministrazione finanziaria sia stata riformata dal giudice di secondo grado con una pronuncia totalmente o parzialmente favorevole alla stessa;
- qualora la decisione di primo grado parzialmente sfavorevole all'Amministrazione finanziaria sia stata riformata dal giudice di secondo grado con una pronuncia totalmente favorevole alla stessa;
- qualora la decisione di primo grado parzialmente sfavorevole all'Amministrazione finanziaria sia stata riformata dal giudice di secondo grado con una pronuncia totalmente sfavorevole alla stessa;
- qualora la decisione di primo grado parzialmente sfavorevole all'Amministrazione finanziaria non sia stata esattamente confermata dal giudice di secondo grado (come nell'esempio fatto in precedenza, può accadere che il giudice d'appello si sia pronunciato favorevolmente su domande giudiziali diverse da quelle accolte dalla Commissione di primo grado).

In forza delle disposizioni recate dall'art. 29, c. 16-decies, del DL n. 216 del 2011 e avuto riguardo alla sola definizione automatica delle liti ultradecennali pendenti innanzi alla Commissione tributaria centrale, la stessa Agenzia delle Entrate ritiene superati i chiarimenti forniti con la circolare n. 37/E del 2010 relativamente al presupposto della soccombenza dell'Amministrazione finanziaria. In particolare, limitatamente alla definizione automatica in esame, non sono più valide le precisazioni di cui al punto 6.1.3 della citata circolare, nella parte in cui si afferma che *“La definizione trova applicazione esclusivamente con riferimento alle controversie tributarie pendenti per le quali l'Amministrazione finanziaria sia risultata integralmente soccombente nei precedenti gradi di giudizio. Non sono pertanto definibili le liti per le quali l'Amministrazione sia risultata anche parzialmente vittoriosa – indipendentemente dalla misura – in almeno uno dei precedenti gradi”*.

Efficacia temporale della norma di interpretazione autentica

L'art. 29, c. 16-decies, per. 2, del DL n. 216 del 2011, avendo natura interpretativa, è dotato di efficacia retroattiva. Pertanto, è applicabile a tutti i rapporti giuridici che al momento della sua entrata in vigore – vale a dire al 28 febbraio 2012 – non erano ancora esauriti presso la Commissione tributaria centrale.

Le Entrate ribadiscono che - come già precisato al punto 6.2 della circolare n. 37/E del 2010 - la definizione automatica concerne le controversie pendenti, alla data del 26 maggio 2010, innanzi alla Commissione tributaria centrale.

Di conseguenza esulano dall'ambito di applicazione dell'art. 3, c. 2-bis, lett. a, del DL n. 40 del 2010 – e della relativa norma interpretativa – le controversie per le quali, alla data del 26 maggio 2010, risultava già depositato il dispositivo della decisione presso la segreteria, in quanto il relativo giudizio presso la Commissione tributaria centrale deve considerarsi esaurito. La pubblicazione del dispositivo della decisione della Commissione - mediante il deposito presso la segreteria - invero *“individua il momento terminale del giudizio”* (punto 6.2 della circolare n. 37/E del 2010).

Passaggio in giudicato della decisione

L'art. 29, c. 16-decies, del DL n. 216 del 2011 prevede che *“la mancata riforma della decisione di primo grado nei successivi gradi di giudizio determina l'estinzione della controversia ed il conseguente passaggio in giudicato della predetta decisione”*.

Pur se la lettera della norma indurrebbe a ritenere che – a seguito della definizione – si verifichi il passaggio in giudicato della sentenza di primo grado, tuttavia, in base alle comuni regole processuali, per le Entrate, il passaggio in giudicato si verifica nei confronti dell'ultima sentenza resa; tali regole sono, peraltro, confermate anche dalle statuizioni espresse dalla Corte di giustizia europea con la sentenza del 29 marzo 2012, causa C-500/10. Invero, i giudici comunitari - nello stabilire che il diritto europeo non osta all'applicazione dell'art. 3, c. 2-bis, lett. a, del DL n. 40 del 2010 - hanno precisato che la conseguente estinzione automatica della controversia *“produce il passaggio in giudicato della decisione di secondo grado, nonché l'estinzione del credito rivendicato dall'Amministrazione tributaria”*.

Rapportando il predetto principio con la norma di interpretazione autentica in commento, ne deriva per l'Amministrazione finanziaria che l'estinzione della controversia verificatasi a seguito della definizione automatica determina, in ogni caso, il passaggio in giudicato della decisione di secondo grado.

La formulazione della norma può trovare giustificazione nel significato dell'interpretazione autentica in essa contenuta, la quale richiede ai fini della definizione che, in caso di sentenza di primo grado parzialmente sfavorevole all'Amministrazione finanziaria, la sentenza d'appello non ne stabilisca la riforma, secondo quanto precisato al precedente punto 3.

Ulteriore effetto - espressamente indicato dalla Corte di giustizia europea - è l'estinzione del credito rivendicato dall'Amministrazione finanziaria, che è da ritenersi parziale nel caso in cui la stessa Amministrazione non sia stata integralmente soccombente in secondo grado.

Pertanto, limitatamente alla definizione automatica delle controversie ultradecennali pendenti in Commissione tributaria centrale, sono superati i chiarimenti forniti al punto 6.3 della circolare n. 37/E del 2010, nella parte in cui si afferma che la dichiarazione di estinzione del giudizio per intervenuta definizione non *“comporta il passaggio in giudicato della sentenza sfavorevole all'Amministrazione finanziaria, impugnata dal contribuente in Commissione tributaria centrale”*.

Reclamo

Come evidenziato al punto 6.4 della circolare n. 37/E del 2010, le controversie ultradecennali pendenti innanzi alla Commissione tributaria centrale *“sono automaticamente definite con decreto assunto dal presidente del collegio o da altro componente delegato”*.

L'art. 3, c. 2-bis, lett. a, del DL n. 40 del 2010 non richiede la presentazione di un'istanza da parte del contribuente né il versamento di alcuna somma.

Si tratta, in definitiva, di una definizione che opera *ex lege*, in presenza dei presupposti fin qui descritti, e che viene dichiarata con decreto del Presidente o di altro componente delegato della Commissione tributaria centrale.

Tale decreto, poiché dichiara la cessazione della materia del contendere a seguito della definizione, ha il medesimo contenuto decisorio dell'ordinanza prevista dal primo comma dell'articolo 27 del D.P.R. n. 636/72.

Pertanto, ai sensi dell'indicato primo comma dell'articolo 27 del DPR n. 636 del 1972, il provvedimento di estinzione viene comunicato alle parti *“a mezzo di raccomandata a cura della segreteria”* e l'estinzione diviene definitiva se, *“entro 60 giorni dalla predetta comunicazione, non venga da una delle parti avanzato ricorso al collegio con formale istanza notificata alla controparte”*.

In definitiva, il decreto di estinzione è reclamabile innanzi al Collegio entro 60 giorni dalla comunicazione.

10 ottobre 2012

Roberta De Marchi