

DEFINIZIONE delle LITI FISCALI PENDENTI: i CHIARIMENTI dell'AGENZIA

Con la C.M. 2 febbraio 2007, n. 4/E, l'Amministrazione finanziaria specifica ulteriormente che, per la chiusura delle liti, è sufficiente che il contribuente abbia pagato la prima rata e che le restanti rate non pagate siano state iscritte a ruolo.

di **LUIGI FERRAJOLI**

avvocato e dottore commercialista in Bergamo - Studio Ferrajoli Legale Tributario

PROFILO NORMATIVO

L'art. 16, L. 27 dicembre 2002, n. 289 [CFF 95371] (Finanziaria 2003) ha consentito la definizione delle liti pendenti **in ogni stato e grado** del giudizio dinanzi alle Commissioni tributarie o al giudice ordinario su **domanda** formulata dal soggetto che ha proposto l'atto introduttivo del giudizio.

Uno degli aspetti più rilevanti del riferito meccanismo consiste nella possibilità concessa dal Legislatore tributario di corrispondere **anche ratealmente** le somme dovute secondo le modalità contemplate per il versamento diretto dei tributi.

È difatti consentito definire la lite attraverso la corresponsione di un **massimo di sei rate trimestrali di pari importo** ovvero mediante un **massimo di dodici rate trimestrali** qualora le somme dovute **superino € 50.000**.

L'elemento più caratterizzante risiede in ogni caso nel fatto che l'omesso versamento delle rate successive alla prima entro le date prescritte dalla norma **non** determina in alcun modo l'**inefficacia** della definizione. Per il recupero delle somme **non corrisposte** alle

scadenze prefissate si applicano difatti le disposizioni dell'art. 14, D.P.R. 602/1973 [CFF 7214] in materia di riscossione coattiva mediante **iscrizione a ruolo**, con contestuale irrogazione di una **sanzione amministrativa** pari al **30%** delle somme non versate, **ridotta alla metà** in caso di versamento eseguito **entro i trenta giorni** successivi alla scadenza medesima, **oltre** naturalmente gli **interessi legali**.

Se il contribuente provvede solamente al pagamento della **prima rata** senza corrispondere gli importi successivi, si ritiene tuttavia che la definizione della lite fiscale pendente sia oramai stata **correttamente perfezionata** per effetto del versamento integrale e tempestivo della prima rata, con conseguente **impossibilità** di emettere un provvedimento di **diniego** della domanda di composizione della vertenza. Lo conferma la Corte di Cassazione nella sentenza 28 marzo 2006, n. 7111.

Per poter considerare avvenuta l'estinzione del giudizio è tuttavia necessario che sia soddisfatto un **presupposto oggettivo**: il giudice infatti può dichiarare l'estinzione della lite solamente quando venga trasmessa, da parte degli Uffici competenti, una **comunicazione** nella quale sia attestata non solo la **regolarità**

della domanda di definizione, ma anche il **pagamento integrale** della somma dovuta, così come precisato anche nella C.M. 21 febbraio 2003, n. 12/E.

VERSAMENTO RATEALE e DEFINIZIONE delle LITI PENDENTI

In proposito si è invero determinato il problema di specificare il momento in cui gli Uffici competenti possono trasmettere la dichiarazione contenente l'attestazione di regolarità della definizione, quando la risoluzione delle liti fiscali pendenti sia composta attraverso un pagamento rateale degli importi.

La C.M. 2 febbraio 2007, n. 4/E precisa che l'Ufficio competente **non** potrebbe procedere né al deposito della comunicazione di regolarità, né tantomeno al deposito del provvedimento di diniego della richiesta di definizione, **fino** a quando non sia intervenuta la **scadenza dell'ultima rata** prevista dal piano di riparto e la conseguente **riscossione** degli importi dovuti. Nel caso in cui invece una delle rate successive alla prima **non** sia stata correttamente **corrisposta**, l'Ufficio provvede all'iscrizione a ruolo delle somme dovute **maggiorate del 30%** a titolo di sanzione, **oltre agli interessi legali**.

Alla luce delle considerazioni testé evidenziate, si rende indispensabile precisare che il tenore dell'art. 16, co. 2, L. 289/2002 lascia prospettare una **differente interpretazione** della *ratio* della disposizione, così come sostenuto anche nella riferita circolare dell'Agenzia delle Entrate, nella parte in cui viene statuito che l'omesso versamento delle rate successive alla prima non determina l'inefficacia della definizione.

Ai fini della definizione delle liti appare invero del tutto **marginale** il fatto che il contribuente non abbia provveduto a corrispondere le rate successive, essendo **sufficiente** la corresponsione della prima rata, con conseguente impossibilità di proseguire la controversia precedentemente instaurata da ritenersi oramai soggetta ad estinzione.

Come si può agevolmente comprendere, si tratta di un'interpretazione che trova la sua giustificazione razionale nella necessità di salvaguardare il principio generale di **ragionevole durata dei processi** ex art. 111, co. 2, Cost., al fine di garantire un'esigenza di **certezza e celerità** volta ad impedire una situazione di sostanziale indeterminatezza che di per sé annullerebbe lo scopo proprio della disposizione.

Nel caso di omesso versamento delle rate successive alla prima, l'Ufficio provvede dunque a depositare la dichiarazione di regolarità della definizione non appena effettua l'**iscrizione a ruolo** delle **somme non versate**, dato che il recupero degli importi è assicurato in sede di riscossione coattiva. Nella riferita dichiarazione l'Ufficio è in ogni caso tenuto a dare evidenza non solo al fatto che il contribuente ha correttamente adempiuto al pagamento della prima rata, ma anche al fatto che ha provveduto ad iscrivere a ruolo le somme non versate comprendenti le **sanzioni** ed **gli interessi legali** da liquidare.

In senso conforme si è recentemente pronunciata anche la Corte di Cassazione con l'ordinanza 22 marzo 2006, n. 6370, con la quale è stato precisato che è **sufficiente l'accettazione della domanda di definizione** presentata dal contribuente da parte dell'Ufficio competente, purché sia seguita dal versamento della **prima** delle rate nelle quali sia eventualmente ripartito il pagamento degli importi richiesti per la conclusione della vertenza pendente. La Suprema Corte aggiunge inoltre che, il verificarsi di queste condizioni determina la **definitiva sostituzione** dell'obbligazione assunta dal contribuente con la presentazione della domanda di condono all'obbligazione tributaria oggetto della lite pendente. Conseguentemente, con l'affermazione normativa «*pagamento integrale di quanto dovuto*», la Suprema Corte ritiene che la dichiarazione di estinzione del giudizio in presenza di una regolare domanda di definizione va riferita all'**avvenuto pagamento della prima rata** prevista. Di guisa, il pagamento della prima rata costituisce atto **idoneo e sufficiente** a determinare la definizione della lite pendente, rappresentando il presupposto

sostanziale per poter addivenire alla dichiarazione di estinzione del giudizio nelle ipotesi di condono con pagamento rateizzato.

Se il contribuente si è **colpevolmente** limitato a **ritardare** il pagamento di una o più rate successive alla prima, con versamento delle stesse fuori dei termini stabiliti dalla legge, l'Ufficio è tenuto **comunque** ad effettuare la comunicazione di regolarità **a condizione** che il soggetto obbligato abbia liquidato sia gli **interessi legali**, sia le somme dovute a titolo di **sanzione** calcolate nella misura del 30% per gli importi non versati ovvero nella misura del 15% qualora il pagamento sia stato effettuato entro trenta giorni dalla data della scadenza.

RIGETTO della DOMANDA di DEFINIZIONE: CONDIZIONI e CONSEGUENZE

Le condizioni oggettive che sono richieste dall'art. 16, co. 8, L. 289/2002 per una pronuncia di **diniego** sulla richiesta di risoluzione delle liti fiscali pendenti sono riferibili sia ad un aspetto **meramente formale** della domanda di definizione, sia ad un elemento **sostanziale** relativo al pagamento degli importi reclamati.

L'Ufficio, infatti, deve respingere l'istanza quando ravvisi un'**irregolarità** della domanda di definizione ovvero quando riscontri l'**integrale omesso versamento** delle somme dovute od **anche** della **sola prima rata** per le ragioni e le motivazioni precedentemente indicate.

Di conseguenza, l'Ufficio è tenuto a **notificare** al ricorrente il **provvedimento di diniego**, con **contestuale deposito** dello stesso presso la cancelleria dell'organo giurisdizionale di riferimento. In questo caso tuttavia, le somme che sono state corrisposte per la definizione della lite devono essere necessariamente **rimborsate** al contribuente per effetto della mancata soluzione «transattiva» della verten-

za. Per poter avere diritto alla restituzione degli importi pagati, i quali verranno **trattenuti** fino a quando non si accerterà uno stato di assoluta **certezza** e **definitività** sulla respinzione della domanda di definizione, è tuttavia indispensabile che il provvedimento di diniego **non** solo non sia stato oggetto di **impugnazione**, ma anche che siano **scaduti i termini** per procedere alla impugnazione dello stesso.

Al fine di garantire al contribuente il rimborso è pertanto imprescindibile il conseguimento di una situazione di **indubitabile evidenza** sul fatto che la definizione delle lite non possa più perfezionarsi o per effetto del decorso del termine per l'impugnazione o per il formarsi del giudicato sul merito della controversia in sede giurisdizionale.

La C.M. n. 4/E/2007 chiarisce che la necessità di subordinare il rimborso al fatto che il provvedimento di diniego della definizione non sia stato impugnato nei termini ovvero che sia passata in giudicato la sentenza di rigetto che ha deciso sul ricorso presentato dal contribuente avverso il medesimo provvedimento di diniego, trova il proprio fondamento nella previsione dell'art. 16, L. 289/2002, che **subordina** l'efficacia della definizione al **pagamento** quantomeno della **prima rata** di quanto dovuto per la chiusura agevolata della lite. Infatti, se l'Ufficio, a fronte del provvedimento di diniego della definizione, provvedesse al rimborso **prima** che il medesimo atto diventi definitivo (per scadenza del termine per impugnarlo di fronte al giudice tributario o per il passaggio in giudicato della sentenza di rigetto), si potrebbe verificare l'ipotesi in cui, nel caso di accoglimento da parte del giudice tributario del ricorso avverso il provvedimento di rigetto della definizione, lo stesso giudice tributario **non** possa comunque dichiarare l'estinzione del processo **per sopravvenuta mancanza di uno dei presupposti essenziali** previsti dall'art. 16, L. 289/2002, e cioè quello del pagamento quantomeno della prima rata della somma dovuta per la definizione della lite.

Liti pendenti: definizione e termini

Definizione di lite pendente	<p>Profilo soggettivo: la lite deve avere come parte processuale l'Amministrazione finanziaria dello Stato.</p> <p>Profilo oggettivo:</p> <ul style="list-style-type: none"> ● la lite deve avere ad oggetto avvisi di accertamento, provvedimenti di irrogazione delle sanzioni e ogni altro atto di imposizione, per i quali è stato proposto l'atto introduttivo del giudizio alla data di entrata in vigore della L. 27 dicembre 2002, n. 289 <p>ovvero</p> <ul style="list-style-type: none"> ● si deve trattare di una lite in relazione alla quale l'atto introduttivo del giudizio è stato dichiarato inammissibile con pronuncia non passata in giudicato. <p>In ogni caso la lite si intende pendente quando non sia intervenuta sentenza passata in giudicato alla data del 29 settembre 2002.</p>
Termini di pagamento	<p>A seconda del valore della controversia, la definizione delle liti fiscali pendenti poteva avvenire con il pagamento di:</p> <ul style="list-style-type: none"> ● per un valore della lite fino a € 2.000: € 150 ● per un valore della lite di oltre € 2.000: <ul style="list-style-type: none"> – 10% del valore della lite in caso di soccombenza dell'Amministrazione finanziaria dello Stato nell'ultima o unica pronuncia giurisdizionale non cautelare resa, sul merito ovvero sull'ammissibilità dell'atto introduttivo del giudizio, alla data di presentazione della domanda di definizione della lite; – 50% del valore della lite, in caso di soccombenza del contribuente nell'ultima o unica pronuncia giurisdizionale non cautelare resa, sul merito ovvero sull'ammissibilità dell'atto introduttivo del giudizio, alla data di presentazione della definizione della lite; – 30% del valore della lite nel caso in cui, alla data di presentazione della domanda di definizione della lite, la medesima penda ancora in primo grado e non sia stata resa alcuna pronuncia giurisdizionale non cautelare sul merito ovvero sull'ammissibilità dell'atto introduttivo del giudizio.