

PACE FISCALE - 05 APRILE 2019 ORE 06:00

## Definizione agevolata della lite in Cassazione: un controsenso tutto italiano

*di Stefano Loconte - Professore straordinario di Diritto tributario presso l'Università degli Studi LUM Jean Monnet di Casamassima*

I chiarimenti resi dall'Agenzia delle Entrate con la circolare 6/E del 2019 non fanno che acuire le polemiche relative alla rottamazione delle controversie tributarie pendenti in Cassazione. Tutto (de)merito dell'art. 6, comma 9, del decreto fiscale 2019 che, negando espressamente la restituzione delle somme già versate in eccedenza rispetto a quanto dovuto per la definizione, potrebbe paradossalmente premiare il contribuente irrispettoso degli obblighi di riscossione frazionata. A uscirne sconfitto è infatti chi, al contrario, adempiendovi, ha già onestamente corrisposto nelle more del giudizio quanto richiesto dall'Amministrazione a titolo di interessi e sanzioni.

All'indomani della pubblicazione, il 1° aprile 2019, della circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 6/E recante chiarimenti interpretativi sulla **definizione agevolata** delle **liti tributarie pendenti**, non cessano le **criticità** sottese alla disciplina riservata alle controversie pendenti innanzi la Corte di Cassazione, alla data del 24 ottobre 2018.

### Leggi anche

- Pace fiscale: pronte le istruzioni per la chiusura agevolata delle liti fiscali pendenti
- Chiusura liti: escluse le controversie su cartelle di pagamento, ruoli e avvisi di liquidazione
- Soccombenza parziale: come definire la lite fiscale pendente

Il documento di prassi, ancorandosi all'interpretazione letterale del testo normativo e a un precedente orientamento espresso dalla Corte di Cassazione (sentenza 11 marzo 1999, n. 2123), ha confermato che, analogamente a quanto avvenuto per la rottamazione prevista dal D.L. n. 193/2016, le **somme già versate in eccedenza** rispetto a quanto dovuto per la definizione restano **definitivamente acquisite** e **non sono rimborsabili**.

Pare proprio, dunque, che il decreto fiscale 2019 finirà per agevolare i contribuenti furbescamente sottrattisi alla riscossione frazionata.

Ma facciamo un passo indietro.

Chiusura liti con lo sconto

La misura agevolativa, inclusa nel pacchetto della **pace fiscale**, consente di chiudere, con un notevole risparmio, le controversie in cui è parte l'Agenzia delle Entrate, aventi ad oggetto atti impositivi, pendenti in ogni stato e grado del giudizio.

Due le **condizioni di accesso**:

- la notifica del ricorso introduttivo alla controparte entro il 24 ottobre 2018, data di entrata in vigore del decreto, e
- la mancata conclusione del processo, con pronuncia definitiva, al momento della presentazione della domanda.

L'*iter*, a cui dà impulso il soggetto che ha proposto l'atto introduttivo del giudizio, si perfeziona con la trasmissione dell'**istanza di definizione** e il **versamento** dell'intero importo dovuto, ovvero della prima rata, in caso di pagamento rateale. Ai sensi dell'art. 6, D.L. n. 119/2018, il *quantum* richiesto per rottamare la lite, che corrisponde ad una data percentuale del valore della controversia stessa, varia in ragione del grado del giudizio, così come dell'eventuale soccombenza. Non fa eccezione neppure il caso, qui d'interesse, in cui, al 24 ottobre 2018, il **giudizio** sia ancora **pendente in Cassazione**.

### Lite pendente in Cassazione: meno appeal per la pace fiscale?

Eppure, in tale ultima ipotesi, la rottamazione del giudizio potrebbe non essere così allettante per il contribuente onesto e rispettoso delle regole dettate dal Legislatore in fatto di riscossione frazionata.

In effetti, in virtù del combinato disposto degli articoli 15 del D.P.R. n. 602/1973 e 68 del D.Lgs. n. 546/1992, in caso di proposizione del ricorso e in assenza di sospensione dell'esecutività dell'atto, il contribuente, oltre a pagare immediatamente 1/3 dell'ammontare del tributo, con i relativi interessi, deve procedere al versamento:

- dei restanti 2/3, dopo la sentenza della Commissione tributaria provinciale che rigetta il ricorso o dell'ammontare risultante dalla sentenza di primo grado, ma comunque non oltre i 2/3, in caso di accoglimento parziale;
- degli importi residui, in seguito alla sentenza della Commissione tributaria regionale sfavorevole al contribuente.

Inoltre, dal momento che l'art. 19, D.Lgs. n. 472/1997 estende il suddetto meccanismo riscossivo alle **sanzioni**, dopo la **sentenza di primo grado sfavorevole** al contribuente - unitamente alle somme dovute a titolo di imposte - quest'ultimo dovrà versare anche i **2/3 della sanzione**, pagando il restante terzo in caso di soccombenza in sede di appello.

Qualora, invece, il **ricorso** venga **accolto** dalla Commissione tributaria provinciale, la riscossione frazionata si blocca e, ai sensi dell'art. 68, comma 2, D.Lgs. n. 546/1992, il contribuente matura il diritto alla **restituzione del tributo** corrisposto in eccedenza rispetto a quanto statuito dalla sentenza di primo grado, con i relativi interessi, nel termine di 90 giorni dalla notifica della sentenza di primo grado.

Insomma, *nulla quaestio* nell'ipotesi di soccombenza dell'Amministrazione finanziaria nei primi due gradi di giudizio: il contribuente, che ha già presumibilmente ottenuto, dopo la vittoria in primo grado, il rimborso del solo terzo di tributi e interessi pagato immediatamente, non avendo versato null'altro, godrà a pieno del regime di favore previsto dal comma 2-ter dell'art. 6 secondo cui, in presenza di **doppia conforme**, è possibile definire la lite con il pagamento del solo 5% del relativo valore, al netto delle sanzioni.

## Contraddizione in termini

Maggiori dubbi sorgono, invece, nell'ipotesi in cui ad essere **soccombente**, totalmente o parzialmente, sia piuttosto il **contribuente**. E ciò in quanto, in tal caso, la misura premiale rappresentata dallo stralcio di sanzioni e interessi potrebbe perdere di effettività per il contribuente che, giunto in Cassazione, in ossequio alle regole vigenti in materia di riscossione frazionata, ne abbia già corrisposto i relativi importi.

Nonostante, infatti, i versamenti operati prima della proposizione della domanda non vengano perduti, poiché a mente dell'art. 6, comma 9, del decreto fiscale 2019 "dagli importi dovuti [...] si scomputano quelli già versati a qualsiasi titolo in pendenza di giudizio [...]", a norma del medesimo comma "la definizione **non dà** comunque **luogo alla restituzione** delle **somme già versate** ancorché eccedenti rispetto a quanto dovuto per la definizione".

Questo significa che il contribuente che ha diligentemente adempiuto alla riscossione frazionata, pur avendo versato un importo maggiore di quanto richiesto per la definizione agevolata, non avrà alcuna possibilità di ottenere la restituzione di quanto corrisposto in eccedenza a titolo di interessi e sanzioni, con evidente svilimento della *ratio* della rottamazione stessa.

Dirompente la contraddizione in termini: il soggetto **sottrattosi illegalmente** agli obblighi di pagamento derivanti dalla riscossione frazionata verserà in una situazione di **vantaggio** rispetto a colui che, invece, ha **diligentemente osservato** i propri obblighi fiscali. Mentre quest'ultimo rimarrà sprovvisto di rimedi per il rimborso del *quid pluris* non dovuto ma già corrisposto, il contribuente più "furbo" finirà paradossalmente per beneficiare a pieno del regime agevolativo, non avendo versato alcunché in pendenza dei vari giudizi, né a titolo di interessi né, men che meno, di sanzioni.

La domanda, allora, sorge spontanea: non sarebbe stato forse più equo punire gli inadempienti, precludendo loro l'accesso alla procedura agevolativa e garantendo, per contro, ai più onesti, che decidono di rottamare, la restituzione degli importi già riscossi in modo frazionato?

Senza dubbio, l'ennesimo controsenso all'italiana.