

## Pace fiscale: definizione incerta per le liti relative a sanzioni non collegate al tributo

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

Le controversie relative “esclusivamente a sanzioni non collegate al tributo” possono essere definite con il pagamento del 15% del valore della controversia in caso di soccombenza dell’Agenzia delle Entrate nell’ultima o unica pronuncia giurisdizionale, non cautelare, sul merito depositata al 24 ottobre 2018, e con il pagamento del 40% del valore “negli altri casi”. I giudizi pendenti in Cassazione alla data del 19 dicembre 2018, caratterizzati dalla soccombenza dell’Agenzia delle Entrate “in tutti i precedenti gradi di giudizio”, possono essere invece definiti con il pagamento del 5% del valore della controversia. Come si definisce allora una controversia relativa a “sanzioni non collegate al tributo” pendente in Cassazione all’esito dei giudizi di merito favorevoli al contribuente?

A poco più di un mese dal termine ultimo per la presentazione della Domanda di **definizione agevolata** delle **controversie tributarie**, sono ancora molti i dubbi applicativi che non trovano adeguata risposta nelle indicazioni fornite dall’Agenzia delle Entrate nella Circolare n. 6/E del 1° aprile 2019.

### 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](#)
- [Definizione agevolata della lite in Cassazione: un controsenso tutto italiano](#)

l’istituto della definizione delle liti è caratterizzato da un sistema di previsioni volte ad adeguare l’onere economico imposto al contribuente per la definizione agli esiti di eventuali pronunce già rese. L’art. 6 del D.L. N. 119/2018 impone, infatti, all’interprete di procedere dalla **regola generale** contenuta nel comma 1 alle **disposizioni speciali** contenute nei commi successivi, al fine di valutare ed individuare la disciplina in concreto applicabile.

Così i **giudizi pendenti in Cassazione** alla data di entrata in vigore della legge di conversione del D.L. n. 119/2018, caratterizzati dalla soccombenza dell’Agenzia delle Entrate “in tutti i precedenti gradi di giudizio”, possono essere definiti con il pagamento del **5%** del valore della controversia, secondo quanto stabilito dal comma 2-*ter*.

### Come chiudere le liti relative a sanzioni non collegate al tributo

A norma del successivo comma 3, le controversie relative “**esclusivamente a sanzioni non collegate al tributo**” possono essere definite con il pagamento del **15%** del valore della controversia in caso di soccombenza dell’Agenzia delle Entrate nell’ultima o unica pronuncia giurisdizionale, non cautelare, sul merito depositata alla data di entrata in vigore del D.L. 119/2018, e con il pagamento del **40%** del valore della controversia “negli altri casi”.

Ciò posto, una controversia relativa a “sanzioni non collegate al tributo” pendente in Cassazione all’esito dei giudizi di merito favorevoli al contribuente, sarà definibile secondo le disposizioni

del comma 2-*ter* oppure secondo le previsioni contenute nel comma 3 dell'art. 6?

La fattispecie richiamata può essere, infatti, astrattamente regolata da entrambe le previsioni normative, e tuttavia l'adesione all'una o all'altra disposizione ha **riflessi non trascurabili sul piano patrimoniale**.

Difatti, qualora il contribuente ritenesse di definire la lite secondo le previsioni del comma 2-*ter* sarebbe tenuto al pagamento di un importo pari al 5% del valore della lite mentre, in caso di adesione alla procedura secondo le previsioni del comma 3, sarebbe tenuto al pagamento di un importo triplicato.

Secondo l'Agenzia delle Entrate le percentuali di definizione stabilite dal comma 3 dell'art. 6 rilevano rispetto a tutte le controversie relative a sanzioni non collegate al tributo, **indipendentemente dal grado in cui pendono**. Così testualmente al paragrafo 5.1.6 della circolare n. 6/E del 2019:

“Considerato che la disposizione in commento prevede una disciplina speciale per la definizione delle liti aventi ad oggetto le sanzioni non collegate al tributo, si ritiene che le percentuali sopra indicate si applichino in tutti i casi di pendenza delle relative controversie, **incluse quelle pendenti in Cassazione** ed eventualmente anche interessate dalla soccombenza integrale dell'Agenzia nei precedenti gradi di giudizio”.

## Una tesi che non convince

La posizione espressa dall'Agenzia delle Entrate e le argomentazioni a sostegno della stessa non convincono.

Non può infatti negarsi che tanto la disposizione relativa alla definizione della lite pendente in Cassazione che abbia registrato la soccombenza dell'Agenzia delle Entrate nei due precedenti gradi di merito quanto la disposizione che prevede la definizione della controversia avente ad oggetto esclusivamente sanzioni siano, entrambe, **norme speciali**, nel senso che derogano alla disciplina generale contenuta nel comma 1 dell'art. 6.

Il quesito deve quindi essere risolto facendo applicazione del principio di specialità espresso dal brocardo *lex specialis derogat generali* e secondo il quale, in caso di antinomia tra due norme giuridiche, prevale quella più specifica, ossia quella la cui fattispecie è contenuta nell'altra.

Ad avviso di chi scrive, la fattispecie disciplinata dal comma 2-*ter* comprende nel proprio ambito applicativo **tutte le controversie** tributarie, quindi anche quelle relative alle “sanzioni non collegate a tributi”, mentre la previsione del comma 3 non rileva specificamente rispetto alle controversie pendenti in Cassazione.

Pertanto, secondo il **principio di specialità**, la fattispecie sopra rappresentata può essere definita secondo le previsioni del comma 2-*ter*, quindi in senso **esattamente opposto** alla posizione espressa dall'Agenzia delle Entrate.