

NELL'AMBITO OGGETTIVO DELLA SANATORIA- 28 MAGGIO 2019 ORE 06:00

Liti pendenti: fuori della rottamazione i giudizi su sanzioni per omesso o tardivo versamento

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

Gli atti relativi a sanzioni per omesso o tardivo versamento esulano dalla nozione di atti impositivi e i relativi giudizi, in quanto tali, sono esclusi dal perimetro della definizione agevolata delle liti fiscali pendenti. Tranchant il chiarimento con cui l'Agenzia delle Entrate, con la circolare n. 6/E del 2019, ha dissipato i dubbi di chi, all'indomani dell'entrata in vigore dell'istituto della definizione delle liti pendenti, non sapeva se le sanzioni stesse fossero o meno qualificabili come "collegate al tributo", escludendo le relative controversie dal perimetro della definizione.

La disciplina della **definizione delle liti** è modellata su una serie di previsioni che parametrano l'onere economico imposto al contribuente agli esiti delle eventuali pronunce rese alla data 24 ottobre 2018.

Si passa dalla regola generale contenuta nel comma 1 dell'art. 6 del decreto fiscale 2019 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*.

A norma del successivo comma 3, invece, 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 di merito, non cautelare, depositata alla data di entrata in vigore del D.L. n. 119/2018, ovvero con il **pagamento del 40%** del valore della controversia "negli **altri casi**".

In caso di controversia relativa a **sanzioni collegate al tributo**, la definizione è, invece, a costo zero qualora il rapporto relativo ai tributi sia stato definito anche con modalità diverse dalla presente definizione.

Perimetro oggettivo

Oltre ad aver chiarito che alle controversie relative alle "sanzioni non collegate al tributo" risultano applicabili, esclusivamente, le percentuali di definizione previste dal comma 3 dell'art. 6, **indipendentemente dal grado** in cui pendono, e non anche quelle previste dal comma 2-*ter*; la circolare n. 6/E del 2019 ha espressamente **escluso** dal perimetro applicativo della sanatoria, "i giudizi concernenti le **sanzioni per omesso o ritardato versamento** delle imposte indicate in dichiarazione" ai sensi dell'art. 13 del D.Lgs. n. 471/1997. In tal caso, secondo quanto chiarito dal documento di prassi, i provvedimenti di irrogazione emessi ai sensi dell'art. 13 citato, sarebbero qualificabili come **atti di mera riscossione**, in quanto tali esclusi dalla procedura di definizione.

Escluse le sanzioni per omesso o ritardato versamento

Tale assunto, tuttavia, desta perplessità in quanto non pare trovare alcun riscontro nel dettato normativo.

A bene vedere, infatti, il comma 3 dell'art. 6 - norma "speciale" secondo quanto affermato nella stessa circolare e ribadito nella [circolare n. 10/E del 15 maggio 2019](#) - prevede quale **unica circostanza rilevante** per la definizione dei giudizi relativi a sanzioni tributarie, la qualificazione delle sanzioni come "**collegate**" o "**non collegate**" al tributo.

Non vi è alcun riferimento, nel corpo della disposizione, alla natura "impositiva" o "riscossiva" del provvedimento di irrogazione delle sanzioni.

L'orientamento espresso dall'Amministrazione finanziaria, inoltre, si pone in netto **contrasto** con quanto affermato dalla circolare n. 23/E del 2017, relativa alla precedente edizione della definizione agevolata, con la quale si ammetteva la definizione delle controversie senza preclusioni di sorta.

La presa di posizione assunta dall'Agenzia delle Entrate, tuttavia, non lascia margini di discrezionalità.

Pertanto, i contribuenti che intendano comunque definire le liti aventi ad oggetto sanzioni irrogate ai sensi dell'art. 13, D.Lgs. n. 471/1997, dovranno tenere in debita considerazione la **probabilità** che l'Ufficio competente adotti un **provvedimento di diniego**, avverso il quale sarà comunque possibile adire la competente Commissione Tributaria.