

ASPETTI GENERALI DELLE NUOVE DEFINIZIONI DELLE PENDENZE TRIBUTARIE

Con gli artt. 1, 2, 6 e 8 del DL 23.10.2018 n. 119, sono state introdotte diverse definizioni delle pendenze tributarie, che, con alcune eccezioni, si caratterizzano per non comportare alcuno stralcio del debito d'imposta, ma solo di sanzioni e interessi.

Gli importi, di norma, vanno pagati mediante modello F24, esclusa, però, la compensazione con crediti disponibili.

Non sono previste coperture penali. Tuttavia, se il pagamento delle intere somme dovute per effetto della definizione (imposte, sanzioni e interessi) avviene entro l'apertura del dibattimento penale di primo grado, il giudice penale potrà applicare la consueta attenuante consistente nella diminuzione della pena sino alla metà.

DEFINIZIONE DEI PROCESSI VERBALI DI CONSTATAZIONE

Nel momento in cui l'Ag. delle Entrate o la G. di F. iniziano una verifica fiscale, può succedere, ma non necessariamente, che questa si attui mediante accessi sostanziali presso la sede dell'attività del contribuente.

In detti casi, la verifica termina con un processo verbale di constatazione, ove sono indicati i rilievi concernenti le potenziali violazioni, tributarie e non, che si ritengono commesse.

Il processo verbale di constatazione viene poi trasmesso dalla Guardia di Finanza all'Agenzia delle Entrate, o al competente ufficio per l'emissione dell'accertamento (se formato dalla stessa Agenzia delle Entrate).

BENEFICI

Ai sensi dell'art. 1 del DL 119/2018, i processi verbali di constatazione consegnati al contribuente o notificati entro il 24.10.2018 possono essere definiti pagando la totalità delle imposte, con stralcio di sanzioni e interessi. Si dovrebbe a questo fine intendere la data di spedizione dell'atto ad opera dell'Agenzia delle Entrate o della Guardia di Finanza o di consegna dell'atto al contribuente stesso.

Ciò riguarda imposte sui redditi, imposte sostitutive, addizionali, contributi previdenziali, ritenute, IVA, IRAP, IVIE e IVAFE.

La particolarità di questa definizione consiste nel fatto che tutti i rilievi presenti nel verbale, anche quelli che, astrattamente, il contribuente ritiene possano non essere recepiti nel successivo accertamento dell'Agenzia delle Entrate, devono essere accettati senza condizioni. Se fosse già stato notificato l'accertamento entro il 24.10.2018, si può definire l'accertamento stesso e non il verbale, rispettando i requisiti di legge.

Per i verbali relativi alle annualità sino al 2015, si prevede una proroga di 2 anni dei termini di accertamento.

Anche i soci di società di persone e di società di capitali che hanno esercitato l'opzione per la trasparenza fiscale possono fruire della definizione in oggetto.

TERMINI E ADEMPIMENTI

L'adesione avverrà mediante dichiarazione da presentare entro il 31.5.2019, utilizzando i modelli che verranno approvati dall'Agenzia delle Entrate.

In sede di dichiarazione, i maggiori redditi non potranno essere, parzialmente o per intero, compensati mediante utilizzo di perdite fiscali.

La prima rata o la totalità degli importi dovuti vanno pagati entro il 31.5.2019. Il piano di dilazione prevede un massimo di venti rate trimestrali di pari importo.

Se le somme totali o la prima rata non vengono pagate, verrà emesso l'avviso di accertamento, che, in assenza di indicazioni contrarie, potrà essere contestato in sede giudiziale.

DEFINIZIONE DEGLI ATTI DI ACCERTAMENTO

Ai sensi dell'art. 2 del DL 119/2018, la definizione riguarda:

- gli avvisi di accertamento;

- gli avvisi di liquidazione (provvedimenti che, sovente, sono utilizzati per l'imposta di registro, sulle successioni/donazioni, e per le imposte ipotecarie e catastali);
- gli avvisi di recupero dei crediti d'imposta indebitamente compensati.

Sono esclusi dalla definizione in esame gli altri atti che non rientrano nelle categorie sopra indicate, come ad esempio gli avvisi bonari, le cartelle di pagamento (che possono rientrare nella c.d. "rottamazione" o nella definizione delle liti pendenti) e gli atti di contestazione/irrogazione di sole sanzioni (che possono rientrare nella definizione delle liti pendenti). Del pari, sono esclusi gli atti emessi dagli enti previdenziali, come ad esempio l'INPS, ancorché la base imponibile contributiva coincida con quella fiscale.

Nella sanatoria non rientrano gli atti relativi alla *voluntary disclosure*.

La norma non circoscrive espressamente la definizione agli atti emessi dall'Agenzia delle Entrate.

REQUISITI PER LA DEFINIZIONE

Per rientrare nella definizione si deve trattare di atti notificati entro il 24.10.2018 (si dovrebbe intendere la data di spedizione dell'atto ad opera dell'Agenzia delle Entrate), non impugnati e ancora impugnabili alla stessa data. Ne deriva che:

- l'atto non è definibile se, entro il 24.10.2018, è stato presentato ricorso (in tal caso, si può beneficiare della definizione delle liti pendenti);
- l'atto non è definibile se, al 24.10.2018, erano già spirati i termini per il ricorso (bisogna però considerare l'effetto sospensivo di 90 giorni derivante dalla domanda di accertamento con adesione).

BENEFICI

La definizione causa lo stralcio intero di sanzioni, interessi e accessori.

Occorre quindi pagare per intero le imposte, accettando di conseguenza qualsiasi rilievo.

La prima rata o la totalità degli importi dovuti vanno pagati entro il 23.11.2018 (salvo maggior termine relativo all'acquiescenza). Il piano di dilazione può prevedere un massimo di venti rate trimestrali di pari importo.

Con uno specifico provvedimento, l'Agenzia delle Entrate potrebbe istituire gli appositi codici tributo e dettare le modalità operative per il piano di rateazione (saranno presumibilmente dovuti gli interessi sulle rate successive alla prima).

Se le somme totali o la prima rata non vengono pagate, l'avviso di accertamento, in assenza di indicazioni contrarie, potrà essere contestato in sede giudiziale se sono ancora pendenti i termini. La questione, tuttavia, non può essere data per pacifica.

TERMINI E ADEMPIMENTI

La definizione, che consiste nel pagamento della totalità delle somme o della prima rata, deve avvenire entro il 23.11.2018, o, se più ampio, entro il termine per fruire dell'acquiescenza (tale termine coincide con quello per il ricorso).

Ipotizziamo un atto notificato il 15.10.2018: il termine per fruire dell'acquiescenza (14.12.2018) è successivo al 23.11.2018, quindi si ha un maggior termine per definire.

Ove il contribuente abbia, però, presentato istanza di accertamento con adesione, si ritiene prudente definire, in ogni caso, entro il 23.11.2018 (il termine per l'acquiescenza potrebbe infatti non operare, siccome presentando istanza di adesione si rinuncia, implicitamente, a fruire dell'acquiescenza).

DEFINIZIONE DEGLI INVITI AL CONTRADDITTORIO

L'accertamento con adesione è una sorta di negoziazione della pretesa che avviene in contraddittorio con l'Agenzia delle Entrate. Tale accordo può essere preceduto, ai fini delle imposte sui redditi/IVA/IRAP o ai fini delle imposte d'atto (registro, successioni, ipotecarie e catastali), da un invito al contraddittorio emanato dall'Agenzia stessa, con il quale sono già indicati gli importi che si ritengono dovuti, a titolo di imposta, sanzioni e interessi.

Tali importi, nei successivi incontri, possono essere oggetto di negoziazione.

Se l'invito è stato notificato entro il 24.10.2018 (si dovrebbe intendere la data di spedizione dell'atto ad opera dell'Agenzia delle Entrate), può essere definito ai sensi dell'art. 2 del DL 119/2018.

Deve trattarsi dei soli inviti strumentali all'adesione (comprensivi di imposte, sanzioni e interessi), in quanto ogni altro atto istruttorio (questionari, inviti a comparire, ordini di esibizione, accessi) è a questi fini irrilevante.

Nella sanatoria non rientrano gli atti relativi alla *voluntary disclosure*.

BENEFICI

La definizione causa lo stralcio intero di sanzioni, interessi e accessori.

Occorre quindi pagare per intero le imposte, accettando di conseguenza qualsiasi rilievo.

La prima rata o la totalità degli importi dovuti vanno pagati entro il 23.11.2018. Il piano di dilazione può prevedere un massimo di venti rate trimestrali di pari importo.

Con uno specifico provvedimento, l'Agenzia delle Entrate potrebbe istituire gli appositi codici tributo e dettare le modalità operative per il piano di rateazione (saranno presumibilmente dovuti gli interessi sulle rate successive alla prima).

Se le somme totali o la prima rata non vengono pagate, la procedura segue il suo corso; verrà, quindi, emesso l'avviso di accertamento, che, in assenza di indicazioni contrarie, potrà essere impugnato. Non sembra preclusa la possibilità di stipulare l'adesione, previo accordo con l'Ufficio.

TERMINI E ADEMPIMENTI

Gli inviti al contraddittorio notificati entro il 24.10.2018 possono essere definiti entro il 23.11.2018.

La definizione, che consiste nel pagamento della totalità delle somme o della prima rata, deve avvenire entro il 23.11.2018.

DEFINIZIONE DEGLI ATTI DI ACCERTAMENTO CON ADESIONE

L'accertamento con adesione è una sorta di negoziazione della pretesa che avviene in contraddittorio con l'Agenzia delle Entrate. Tale accordo può riguardare le imposte sui redditi/TVA/IRAP o le imposte d'atto (registro, successioni, ipotecarie e catastali).

Se l'accertamento con adesione è stato sottoscritto entro il 24.10.2018, può essere definito ai sensi dell'art. 2 del DL 119/2018.

Qualora, invece, il contribuente abbia sottoscritto l'adesione e, successivamente, abbia perfezionato l'accordo pagando tutte le somme o la prima rata, è fuori dalla definizione.

Nella sanatoria non rientrano gli atti relativi alla *voluntary disclosure*.

BENEFICI

La definizione causa lo stralcio intero di sanzioni, interessi e accessori.

Occorre quindi pagare per intero le imposte, accettando di conseguenza qualsiasi rilievo.

La prima rata o la totalità degli importi dovuti vanno pagati entro il 13.11.2018. Il piano di dilazione può prevedere un massimo di venti rate trimestrali di pari importo.

Con uno specifico provvedimento, l'Agenzia delle Entrate potrebbe istituire gli appositi codici tributo e dettare le modalità operative per il piano di rateazione (saranno presumibilmente dovuti gli interessi sulle rate successive alla prima).

TERMINI E ADEMPIMENTI

Gli atti di adesione sottoscritti entro il 24.10.2018 possono essere definiti entro il 13.11.2018.

La definizione, che consiste nel pagamento della totalità delle somme o della prima rata, deve avvenire entro il 13.11.2018.

DEFINIZIONE DELLE LITI PENDENTI

La definizione delle liti pendenti, ai sensi dell'art. 6 del DL 119/2018, concerne le entrate rientranti nella giurisdizione tributaria in cui è parte l'Agenzia delle Entrate. Pertanto, potrebbero essere escluse le liti su atti emessi dall'Agenzia delle Entrate (si pensi al ruolo,

recepito nella cartella di pagamento) nella misura in cui il contribuente abbia citato in giudizio solo l'Agenzia delle Entrate-Riscossione.

Sono esclusi i processi relativi a tutti i tributi gestiti da enti diversi dall'Agenzia delle Entrate, così come quelli relativi a contributi previdenziali e assistenziali (che, comunque, rientrano nella giurisdizione ordinaria e non tributaria). Del pari, sono esclusi i processi su atti di recupero di aiuti di Stato e su risorse proprie dell'Unione europea, inclusa l'IVA all'importazione.

Ove ci si avvalga della definizione e l'Agenzia delle Entrate non opponga alcun diniego, il processo si estinguerà a spese compensate.

REQUISITI PER LA DEFINIZIONE

Per poter definire la lite, occorre:

- che, entro il 24.10.2018, il contribuente abbia notificato il ricorso introduttivo di primo grado all'Agenzia delle Entrate (si fa riferimento alla data di consegna o di spedizione);
- che, nel momento di presentazione della domanda, non si sia ancora formato il giudicato (occorre quindi che non sia stata depositata la sentenza di Cassazione senza rinvio e che non siano spirati i termini per l'impugnazione della sentenza o per la riassunzione del processo).

Rientrano le liti pendenti in qualsiasi grado del giudizio, anche in Cassazione o in rinvio.

La lite deve riguardare "atti impositivi": pertanto, se si adotta la tesi che è stata fatta propria dall'Agenzia delle Entrate e dalla giurisprudenza in merito alle pregresse definizioni, sono esclusi gli atti meramente liquidatori. Il caso classico è la cartella di pagamento che riscuote importi dichiarati dal contribuente ma poi non versati, oppure l'avviso di liquidazione dell'imposta di successione, così come emergente dalla dichiarazione di successione presentata dal contribuente.

BENEFICI

In merito ai benefici della definizione:

- se l'Agenzia delle Entrate è rimasta soccombente in primo grado, si paga il 50% delle imposte, con stralcio di sanzioni e interessi;
- se l'Agenzia delle Entrate è rimasta soccombente in secondo grado (a prescindere dal fatto che in primo grado abbia vinto o perso), si paga il 20% delle imposte con stralcio di sanzioni e interessi;
- se il processo pende in primo grado o in sede di rinvio o sono pendenti i termini per la riassunzione in rinvio, oppure c'è stata soccombenza del contribuente, occorre pagare tutte le imposte (il beneficio consiste nello stralcio di sanzioni e interessi).

Nella soccombenza ripartita (si pensi ad un ricorso contro un avviso di accertamento la cui pretesa sia stata ridotta dal giudice), occorre distinguere la quota di atto annullata da quella confermata.

Si ha riguardo alle pronunce non cautelari depositate entro il 24.10.2018. Quindi, se ad inizio ottobre 2018 si è tenuta l'udienza di primo grado, la definizione comporta il solo stralcio di sanzioni e interessi nella misura in cui, al 24.10.2018, alcuna sentenza sia stata depositata.

Sembra irrilevante che, dopo il 24.10.2018, venga depositata la sentenza eventualmente favorevole al contribuente.

Non ci sono chiarimenti specifici per il caso in cui la lite penda ancora presso la Commissione tributaria centrale, così come nel caso in cui il processo penda a seguito di sentenza della Commissione tributaria centrale.

Se la lite riguarda "esclusivamente" sanzioni non collegate al tributo, si paga:

- il 15% delle sanzioni in caso di vittoria del contribuente (senza distinzione tra primo e secondo grado);
- il 40% negli altri casi.

Per le liti su atti irrogativi di sanzioni collegate al tributo, se questo è stato definito in altro modo (esempio, è stato pagato in autoliquidazione), si ha il totale stralcio della sanzione. Potrebbe essere la fattispecie in cui il contribuente ha pagato l'imposta in autoliquidazione tardivamente e, per questo motivo, è stato raggiunto da un atto di contestazione di sole sanzioni da tardivo versamento.

TERMINI E ADEMPIMENTI

Per definire la lite occorre presentare apposita domanda entro il 31.5.2019, mediante modello che verrà approvato dall'Agenzia delle Entrate.

Entro la medesima data del 31.5.2019 bisogna corrispondere tutte le somme dovute o la prima rata, e la liquidazione, presumibilmente, avverrà ad opera del contribuente.

La dilazione (ammessa per i debiti di importo superiore a 1.000,00 euro) può avvenire in un massimo di venti rate trimestrali di pari importo. Si applicano gli interessi legali calcolati dall'1.6.2019.

Per ogni controversia (quindi per ogni atto impugnato) va presentata una domanda autonoma.

Dalle somme da versare per effetto della definizione si scomputano quelle già corrisposte per effetto della riscossione frazionata, ma, in nessun caso, si ha diritto al rimborso. Ove non ci siano importi da versare, la definizione si perfeziona con la sola presentazione della domanda.

SOSPENSIONE DEI PROCESSI

La sospensione del processo si verifica se il contribuente ne fa richiesta, dichiarando di volersi avvalere della definizione. In tal caso:

- il processo rimane sospeso sino al 10.6.2019;
- se, entro il 10.6.2019, il contribuente deposita in giudizio la copia della domanda di definizione e dell'attestato di pagamento della prima rata o di tutte le somme, la sospensione permane sino al 31.12.2020.

Il diniego di definizione, atto impugnabile dal contribuente, va notificato entro il 31.7.2020.

SOSPENSIONE DEI TERMINI PROCESSUALI

I termini di impugnazione delle sentenze (quindi i termini per l'appello e il ricorso per Cassazione, sia principali che incidentali) e per le riassunzioni (si allude alla riassunzione in rinvio dopo la sentenza della Cassazione) sono sospesi per nove mesi, se spirano nel lasso temporale compreso tra il 24.10.2018 e il 31.7.2019.

La sospensione riguarda solo le controversie definibili.

DEFINIZIONE DEGLI OMESSI VERSAMENTI (AVVISI BONARI)

I contribuenti che, avendo dichiarato somme in base alle dichiarazioni fiscali (modello REDDITI, IVA, IRAP e 770), non hanno successivamente provveduto ad effettuare i versamenti, allo stato attuale non possono fruire di alcuna definizione, nonostante sia stato già notificato l'avviso bonario.

L'unica possibilità di definizione si ha se le menzionate somme sono state iscritte a ruolo, e se il ruolo è stato consegnato all'Agenzia delle Entrate-Riscossione entro il 31.12.2017. In tal caso, è possibile fruire della rottamazione dei ruoli, con stralcio di sanzioni e interessi di mora.

Non si può escludere che la definizione degli omessi versamenti venga inserita nell'*iter* di conversione in legge del DL 119/2018.

Occorre a tal fine inviare apposita domanda all'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli entro il 30.4.2019, mediante il modello che sarà approvato dalla stessa.