

Definizione liti in Ctp, necessaria la costituzione in giudizio

Le risposte dell'amministrazione finanziaria
Continuiamo la pubblicazione delle risposte delle Entrate ai quesiti dei lettori e degli esperti del Sole 24 Ore. Sul giornale di ieri sono uscite le prime 5 risposte

Ristrutturazioni

6 Agevolabile l'inverter

La sostituzione di un impianto di condizionamento ad aria solo fredda con uno di nuova generazione ad aria calda e fredda dotato di pompa di calore reversibile e con consumi inferiori (certificati), senza sostituzione dell'impianto di riscaldamento e senza lavori di manutenzione straordinaria dell'immobile, di quale agevolazione può fruire?

La sostituzione di un impianto di condizionamento ad aria solo fredda con un impianto di climatizzazione invernale ed estiva a pompa di calore reversibile, rientra tra gli interventi agevolabili ai sensi dell'articolo 16-bis, comma 1, lettera h), del Tuir, in quanto si basa sull'impiego delle fonti rinnovabili di energia. L'articolo 16-bis del Tuir - che disciplina la detrazione dall'imposta lorda delle spese sostenute per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio elencati, pari al 50% delle spese - prevede al comma 1, lettera h), che la detrazione spetta per gli interventi «relativi alla realizzazione di opere finalizzate al conseguimento di risparmi energetici con particolare riguardo all'installazione di impianti basati sull'impiego delle fonti rinnovabili di energia. Le predette opere possono essere realizzate anche in assenza di opere edilizie propriamente dette, acquisendo idonea documentazione attestante il conseguimento di risparmi energetici in applicazione della normativa vigente in materia».

Derivazione rafforzata

7 Il valore del terreno

Le disposizioni fiscali prevedono la composizione del costo di acquisto di un immobile e dell'area, attribuendo a quest'ultima il 30% (fabbricati industriali) o il 20% (altri fabbricati) del costo di acquisto. È corretto ritenere che si tratta di un caso di classificazione che, in base alla derivazione rafforzata, dovrebbe comportare la determinazione del valore del terreno in base a perizia?

Il comma 7 dell'articolo 36 del Dl 223/2006 stabilisce che, ai fini del calcolo delle quote di ammortamento deducibili, il costo complessivo dei fabbricati strumentali va assunto al netto del costo delle aree occupate dalla costruzione e di quelle che ne costituiscono pertinenza. Il costo da attribuire alle predette aree è pari al maggiore tra: 1) il valore separatamente esposto in bilancio nell'anno di acquisto; 2) il valore ottenuto applicando il 20% o - per i fabbricati industriali - il 30% al costo di acquisto complessivo dell'immobile, comprensivo del valore dell'area.

Se non risulta esposto separatamente in bilancio nei modi indicati al punto 1), il valore non ammortizzabile dell'area è determinato applicando esclusivamente il criterio di cui al punto 2), così come chiarito nella circolare n.1/E del 19 gennaio 2007. Al riguardo, deve ritenersi che il riferimento alle percentuali del 20 o 30% - nel caso in cui il relativo valore sia maggiore di quello esposto in bilancio - continui a trovare applicazione anche a seguito delle modifiche introdotte all'articolo 83 del Tuir in materia di derivazione rafforzata. Infatti, l'articolo 2, comma 2, del decreto 1° aprile 2009 - richiamato per i soggetti Oic dal decreto 3 agosto 2017 - stabilisce che si applicano le disposizioni del Capo II, Sezione I, del Tuir che prevedono limiti quantitativi alla deduzione di componenti negativi o la loro esclusione. Il comma 7 dell'articolo 36, pur non essendo inserito nelle norme del Tuir, prevede dei limiti quantitativi che assumono rilevanza nel caso in cui la loro applicazione determini un valore maggiore rispetto a quello rinvenibile in bilancio. Di conseguenza, le limitazioni previste dal predetto comma 7 continuano a trovare applicazione al pari dei limiti previsti nelle norme del citato testo unico.

Definizione liti pendenti

8 Sanabili gli atti impositivi

Tra gli atti impositivi definibili rientra anche la cartella che fa seguito all'avviso bonario, dal momento che quest'ultimo non è un atto impugnabile e quin-

TELEFISCO 2019

Le domande dei lettori e le risposte dell'agenzia delle Entrate



LE RELAZIONI



Raffaele Rizzardi
La fattura elettronica: regole, obblighi, esoneri



Franco Roscini Vitali
Le novità sul bilancio e la contabilità



Benedetto Santacroce
La fattura elettronica: l'effetto sulla detrazione. L'invio dei corrispettivi e le altre novità Iva



Gian Paolo Tosoni
La nuova disciplina dei forfettari

LE INTERVISTE



Pierpaolo Ceroli
Il processo tributario telematico



Guglielmo Maisto
Impatto fiscale di Brexit



Gabriele Sepio
La riforma del Terzo settore



Valerio Vallefuoco
La disciplina antiriciclaggio



IL FORUM ONLINE
Dal ministero di Telefisco fino alle 18 di oggi è possibile inviare le proprie domande. Da lunedì 4 febbraio online le prime risposte www.ilsole24ore.com/forumtelefisco

di la cartella rappresenta di fatto il primo atto impugnabile?

La definizione delle liti pendenti disciplinata dall'articolo 6 del decreto legge n. 119 del 2018 riguarda le controversie in cui è parte l'agenzia delle Entrate aventi ad oggetto atti impositivi. Se per «avvisi bonari» si intendono le comunicazioni di irregolarità emesse a seguito dei controlli di cui all'articolo 36-bis del decreto del presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e all'articolo 54-bis del decreto del presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, si rappresenta che non sono definibili le liti aventi ad oggetto i ruoli emessi per imposte e ritenute indicate dai contribuenti e dai sostituti d'imposta nelle dichiarazioni presentate, ma non versate. Si tratta di atti di riscossione relativi a quanto indicato dal contribuente o dal sostituto nella dichiarazione e non versato e non di atti impositivi che presuppongono la rettifica della dichiarazione.

9

Il recupero del credito R&S

Gli atti di recupero del credito di imposta per R&S e per le assunzioni nel mezzogiorno, sono liti definibili?

Gli atti di recupero dei crediti d'imposta rientrano tra gli atti impositivi e, quindi, il contribuente può chiedere la definizione agevolata delle relative controversie ai sensi dell'articolo 6 del decreto legge n.119 del 2018.

10

Effetti sui responsabili in solido

La definizione della lite da parte di un contribuente estende i suoi effetti anche agli eventuali contenziosi pendenti autonomamente intrapresi da responsabili in solido per la medesima pretesa?

Ai sensi dell'articolo 6, comma 14, del decreto legge n.119 del 2018 «la definizione perfezionata dal coobbligato giova in favore degli altri, inclusi quelli per i quali la controversia non sia più pendente». Pertanto, anche in presenza di più liti fiscali, la definizione perfezionata da uno degli interessati estende i suoi effetti anche sulle altre controversie. L'Ufficio, una volta verificata la regolarità della definizione, avrà cura di chiedere la cessazione della materia del contendere anche in ordine alle altre controversie instaurate dai coobbligati ed aventi ad oggetto lo stesso atto.

11

Effetti su società e soci

La definizione della lite da parte della società di persona o della società di capitali a ristretta base azionaria che effetti comporta nei confronti dei soci cui è stato rispettivamente accertato un maggior reddito pro capite ovvero la percezione di utili non dichiarati?

Nel caso in cui l'accertamento impugnato da una società di persone si limiti a rettificare in aumento il reddito imputabile pro quota ai soci, la controversia non è definibile, ai sensi dell'articolo 6 del decreto legge n. 119 del 2018, il quale presuppone che la lite definibile esprima un determinato valore sul quale calcolare gli importi dovuti per la definizione. Infatti, sebbene l'atto di accertamento impugnato dalla società contenga l'indicazione dell'ammontare del reddito o del maggior reddito da imputare per trasparenza ai soci, lo stesso non reca la quantificazione né delle imposte, né delle sanzioni dovute dai medesimi soci (cfr. circolare n. 48/E del 24 ottobre 2011, paragrafo 4.15).

Di conseguenza, l'eventuale definizione della lite da parte della società, limitatamente alle sole imposte accertate nell'atto e di competenza della medesima, non esplica efficacia nei confronti dei soci, con riguardo ai redditi di partecipazione accertati in capo a questi ultimi. Quanto sopra rappresentato vale a maggior ragione per le società di capitali a ristretta base azionaria, per le quali non trova applicazione il principio di tassazione del reddito per trasparenza. I soci possono definire autonomamente le controversie aventi ad oggetto gli atti che recano l'accertamento del maggior reddito nei loro confronti.

12

Definizione agevolata adempimenti

Per definire la lite con il pagamento del 90% delle maggiori imposte pretese, è sufficiente avere notificato all'agenzia delle Entrate il ricorso di primo grado al 24 ottobre 2018 o necessita invece l'iscrizione a ruolo in Ctp alla medesima data?

Ai fini della definizione agevolata della lite ai sensi del comma 1-bis dell'articolo 6 del decreto legge n. 119 del 2018, che prevede il pagamento del 90% del valore della controversia per la definizione «in caso di ricorso pendente iscritto nel primo grado», è necessaria la costituzione in giudizio del ricorrente, ai sensi dell'articolo 22 del decreto legislativo n. 546 del 1992 alla data di entrata in vigore del decreto, ossia è necessario che il ricorso sia stato già depositato o trasmesso alla segreteria della Commissione tributaria provinciale alla data del 24 ottobre 2018.

13

Pagamento del 5% dopo notifica

In caso di vittoria in primo e secondo grado del contribuente, la definizione della lite mediante il pagamento del 5% delle maggiori imposte pretese è possibile se alla data dell'entrata in vigore della legge di conversione si verifica quali delle seguenti circostanze?

a) l'Avvocatura dello Stato ha notificato il ricorso per cassazione al contribuente;
b) l'Avvocatura dello Stato ha eseguito la costituzione in giudizio presso la Corte di cassazione;

c) sono pendenti i termini per l'impugnazione in Cassazione da parte dell'agenzia delle Entrate della sentenza di secondo grado.

La definizione agevolata tramite il pagamento di un importo pari al 5% del valore della controversia è prevista dal comma 2-ter dell'articolo 6 del decreto legge n. 119 del 2018 per «le controversie tributarie pendenti innanzi alla Corte di cassazione, alla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto, per le quali l'agenzia delle Entrate risulti soccombente in tutti i precedenti gradi di giudizio».

In altri termini, la norma richiede - oltre alla soccombenza dell'agenzia delle Entrate in tutti i precedenti gradi di giudizio - la notificazione del ricorso per cassazione al contribuente entro la data di entrata in vigore della legge di conversione, vale a dire entro il 19 dicembre 2018.

14

Se c'è il rinvio alla Ctr si versa il 15%

Se un contribuente è risultato vittorioso in primo e secondo grado e a seguito del ricorso per Cassazione dell'agenzia delle Entrate, la Suprema Corte si è pronunciata cassando con rinvio alla sentenza della Ctr in data 10 novembre 2018 (quindi entro la data di conversione del decreto) la definizione può essere eseguita con il pagamento del 5%, del 40% o del 90%?

Nel caso in cui si sia verificata la doppia soccombenza dell'agenzia delle Entrate in primo e in secondo grado e la Suprema Corte abbia emesso pronuncia di cassazione con rinvio sul ricorso proposto dall'agenzia delle Entrate - depositata prima della data di entrata in vigore della legge n. 136 del 2018, di conversione del decreto legge n. 119 del 2018 - il contribuente può definire la controversia con il pagamento del 15% del relativo valore, ai sensi del comma 2, lettera b), dell'articolo 6 del decreto legge n. 119 del 2018. Nella situazione prospettata, il momento rilevante al fine di individuare l'importo dovuto per la definizione agevolata coincide, infatti, con la data di entrata in vigore del Dl n. 119/2018, ossia con il 24 ottobre 2018, data alla quale la controversia era interessata da sentenza di Ctr sfavorevole all'Ufficio.

La chiusura agevolata cancella le misure cautelari

15

Valore della controversia

Se in sede di costituzione in giudizio in primo o in secondo grado l'ufficio ha ritenuto di annullare in parte l'iniziale pretesa contestata nell'accertamento, facendone esplicita menzione nelle controdeduzioni, ai fini della definizione il calcolo del dovuto dovrà considerare tale annullamento? Se parte della sentenza di primo o di secondo grado è divenuta definitiva per mancata impugnazione dell'Ufficio e quindi su quella specifica questione non è più pendente alcuna lite (che si è ristretta alle sole vicende oggetto di impugnazione), la quantificazione della somma dovuta ai fini della definizione della lite dovrà scomputare dall'ultima sentenza tale parte (ormai definitiva)?

Il comma 1 dell'articolo 6 del decreto legge n. 119 del 2018 prevede che «Il valore della controversia è stabilito ai sensi del comma 2 dell'articolo 12» del decreto legislativo n. 546 del 1992, secondo cui per valore della controversia si intende l'importo del tributo al netto degli interessi e delle sanzioni irrogate con l'atto impugnato; in caso di controversia relativa esclusivamente all'irrogazione di sanzioni il valore è costituito dalla somma di queste.

Tanto premesso, si precisa che per la determinazione dell'effettivo valore della controversia vanno comunque esclusi gli importi che eventualmente non formano oggetto della materia del contendere, in particolare in caso di contestazione parziale dell'atto impugnato, di giudicato interno o di parziale annullamento in autotutela dell'atto impugnato (cfr. circolare 22/E del 28 luglio 2017, paragrafo 4).

16

Sanzioni collegate al tributo

Rientrano tra le sanzioni collegate al tributo (con gli effetti che ne conseguono ai fini della definizione della eventuale lite pendente) quelle irrogate ad un terzo (amministratore di fatto, professionista ecc.) in concorso con una società e calcolate sulla base dell'imposta evasa da quest'ultima ove detta imposta sia stata poi versata in acquiescenza, attraverso istituti deflattivi o pace fiscale? Le sanzioni irrogate a un terzo - quale l'amministratore di fatto - in concorso con la società, calcolate sulla base dell'imposta evasa dalla società stessa, rientrano tra le sanzioni collegate al tributo. Ai sensi

del comma 3 dell'articolo 6 del Dl n. 119 del 2018, «in caso di controversia relativa esclusivamente alle sanzioni collegate ai tributi cui si riferiscono, per la definizione non è dovuto alcun importo relativo alle sanzioni qualora il rapporto relativo ai tributi sia stato definito anche con modalità diverse dalla presente definizione».

Ne deriva che se il rapporto relativo al tributo è stato definito con il pagamento del tributo stesso, la lite instaurata dal terzo può definirsi senza versare alcun importo (cfr. paragrafo 5.4 della circolare n. 23/E del 25 settembre 2017).

17

Spartiacque la data del 24 ottobre

Nel caso di sentenza di secondo grado o di rinvio della Corte di cassazione depositata dopo il 24 ottobre 2018 ai fini della definizione della lite pendente occorre considerare la situazione processuale a tale data o quella sopraggiunta?

Ad esempio se un contribuente ha perso in primo e vinto in secondo grado ed il 30 ottobre 2018 la Cassazione, in accoglimento del ricorso dell'agenzia delle Entrate ha cassato con rinvio alla Ctr la sentenza di appello, la definizione può avvenire con il pagamento del 15% delle maggiori imposte pretese?

Ai sensi del comma 2 dell'articolo 6 del decreto legge n. 119 del 2018, in caso di soccombenza dell'agenzia delle Entrate nell'ultima o unica pronuncia giurisdizionale non cautelare depositata alla data di entrata in vigore del decreto, le controversie possono essere definite con il pagamento del 40% o del 15% del valore della controversia qualora tale soccombenza si sia verificata, rispettivamente, nella pronuncia di primo grado o di quella di secondo grado.

Occorre, pertanto, far riferimento alla situazione processuale alla data del 24 ottobre 2018. Ciò comporta che nell'esempio prospettato la lite pendente può essere definita con il pagamento del 15% del valore della controversia in quanto al 24 ottobre 2018 l'amministrazione finanziaria risultava soccombente in secondo grado.

18

Sospensione termini impugnazione

Come occorre procedere per il calcolo corretto della scadenza del nuovo termine di impugnazione in conseguenza della sospensione per 9 mesi dei termini previsti dall'articolo 6 del decreto legge 119/2018?

Ad esempio, se è stata notificata una sentenza l'8 ottobre 2018:

• **soluzione 1: occorre prima calcolare i 60 giorni e poi dalla data che si ottiene sommare i 9 mesi ed eventualmente i 31 giorni di pausa estiva? Così facendo risulterebbe scadenza 8 ottobre 2019;**

• **soluzione 2: occorre considerare quanti dei 60 giorni necessitano fino al 24 ottobre (data di entrata in vigore del decreto), aggiungere i 9 mesi, poi aggiungere i restanti dai 60 giorni ed eventualmente la pausa estiva? Così facendo risulterebbe scadenza 7 ottobre 2019.**

Ai sensi del comma 11 dell'articolo 6 del decreto legge n. 119 del 2018, la durata della sospensione dei termini di impugnazione è predeterminata in 9 mesi, che si aggiungono al termine di scadenza calcolato secondo le ordinarie regole processuali, ivi incluse quelle relative al periodo - dal 1° al 31 agosto - di sospensione feriale.

Quindi, al fine di applicare correttamente la sospensione, è necessario individuare in via preventiva la scadenza naturale del termine di impugnazione, comprensiva dell'eventuale sospensione feriale, e poi sommare i 9 mesi, con la precisazione che la durata della sospensione di cui al predetto comma 11 resta comunque pari a 9 mesi, anche nei casi in cui essa si sovrapponga al periodo di sospensione feriale dei termini.

In definitiva, nell'esempio prospettato (sentenza notificata l'8 ottobre 2018), si ritiene che l'impugnazione possa essere proposta entro il 7 settembre 2019, tenuto conto che, come sopra precisato, alla data di scadenza naturale (7 dicembre 2018) vanno sommati i 9 mesi della sospensione di cui al comma 11 dell'articolo 6 del decreto legge n. 119 del 2018, senza tener conto dell'ulteriore periodo della sospensione feriale (dal 1° al 31 agosto).

19

Estinzione delle misure cautelari

Nel caso di adesione all'istituto della definizione delle liti pendenti o degli accertamenti, l'eventuale misura cautelare (ex articolo 22 del decreto legislativo 472/1997) già concessa dal presidente della Ctp o soltanto richiesta, viene meno considerato che di fatto si è perfezionata l'adesione con il pagamento della prima rata?

Per espressa disposizione degli articoli 1, 2 e 6 del decreto legge n. 119 del 2018, le definizioni dei processi verbali di constatazione, degli avvisi di accertamento e delle liti pendenti si perfezionano con il pagamento dell'intera somma da versare oppure della prima rata e, ove richiesto, con la presentazione della relativa dichiarazione (articolo 1) o domanda (articolo 6). Il regolare perfezionamento della definizione agevolata produce un effetto estintivo della pretesa tributaria inerente alle violazioni constatate ovvero accertate e, nel caso di definizione della lite pendente, produce altresì, come riflesso processuale, l'estinzione del giudizio. Si tratta, pertanto, di effetti ai quali consegue il venir meno dell'efficacia di precedenti misure cautelari o esecutive, sempreché non siano riferite anche ad altre violazioni non oggetto della definizione agevolata. Resta inteso che, in caso di inadempimento nei pagamenti delle rate successive alla prima si applicano le disposizioni relative al recupero coattivo delle restanti somme dovute.

— Continua a pagina 18