



Direzione Centrale Affari Legali e Contenzioso

Roma, 23 novembre 2011

OGGETTO: Chiusura delle liti fiscali “minori” – Articolo 39, comma 12, del decreto-legge 6 luglio 2011, n. 98 – Risposte a quesiti

INDICE

Premessa	2
1. Lite autonoma e valore della lite - Consolidato.....	2
2. Ambito di definibilità delle liti	3
2.1 Dichiarazione congiunta	3
2.2 Iscrizione ipotecaria.....	4
2.3 Decadenza agevolazioni piccola proprietà contadina	5
2.4 Società di persone	5
3. Modalità di pagamento	7

Premessa

Con circolare del 24 ottobre 2011, n. 48/E, sono stati forniti chiarimenti in materia di definizione delle liti fiscali “minori”, di cui all’articolo 39, comma 12, decreto-legge 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 luglio 2011, n. 111.

Con la presente risoluzione si fornisce risposta ad alcuni quesiti pervenuti successivamente alla predetta circolare.

1. Lite autonoma e valore della lite - Consolidato

Domanda L’Ufficio¹ ha emesso ai fini IRES un accertamento di primo livello nei confronti della società consolidata, in relazione al maggior imponibile accertato (IRES “teorica”), ed un accertamento di secondo livello nei confronti della società consolidante, recante il recupero dell’IRES corrispondente.

Entrambe le società hanno presentato ricorso presso la Commissione tributaria, chiedendo la riunione dei giudizi.

Può procedere alla definizione della lite solo la società controllante in relazione alla maggiore IRES accertata ovvero anche la società controllata in relazione alla maggiore IRES “teorica”?

Risposta Al paragrafo 3 della circolare n. 48/E del 2011 è chiarito che *“L’articolo 39 D.L. n. 98/2011 presuppone [...] che la lite esprima un determinato valore sul quale calcolare le somme dovute. Ne discende che non sono ammesse alla definizione le liti il cui valore risulti indeterminato o indeterminabile, oppure quelle concernenti atti che non recano l’indicazione dell’imposta né delle sanzioni. In tal caso, infatti, non esiste un importo*

¹ Per brevità, nella presente per Uffici s’intendono le Direzioni regionali e provinciali ed il Centro operativo di Pescara.

quantificabile sul quale applicare le percentuali previste dall'articolo 39, D.L. n. 98 del 2011 ai fini della definizione della lite."

Sulla scorta di tale principio solo la società controllante può definire la lite in relazione alla maggiore IRES effettiva contestata alla *fiscal unit*; il valore della controversia instaurata dalla controllata nei confronti dell'avviso di accertamento recante la maggiore IRES "teorica" è, infatti, pari a zero.

La definizione da parte della controllante ha l'effetto di determinare la cessazione della materia del contendere anche nella controversia instaurata dalla controllata sull'avviso di accertamento ad essa notificato.

2. Ambito di definibilità delle liti

2.1 Dichiarazione congiunta

Domanda Nel caso di dichiarazione congiunta è definibile la lite su cartella di pagamento notificata al secondo dichiarante per responsabilità solidale *ex* articolo 17 della legge 13 aprile 1977, n. 114?

Risposta È definibile la lite relativa ad una cartella di pagamento, non preceduta dalla notifica del relativo avviso di accertamento, come evidenziato dal paragrafo 4.4 della circolare n. 48/E del 2011.

In base alla disposizione speciale contenuta nell'articolo 17 della legge n. 114 del 1977, la dichiarazione dei redditi congiunta, consentita ai coniugi non separati, costituisce una facoltà che, una volta esercitata, produce i seguenti effetti, previsti dalla norma suindicata:

a) gli accertamenti in rettifica sono effettuati a nome di entrambi i coniugi e notificati al marito;

b) i coniugi sono responsabili in solido per il pagamento dell'imposta e dei relativi accessori.

La giurisprudenza è costante nel ritenere che la moglie possa comunque tutelare integralmente i propri diritti dopo la notifica del primo atto con il quale venga per la prima volta a legale conoscenza della pretesa dell'Amministrazione finanziaria².

Conseguentemente, se sussistono tutte le altre condizioni previste, la moglie può definire la lite qualora abbia impugnato la cartella di pagamento assumendo di non aver ricevuto la notifica dell'avviso di accertamento ovvero qualora l'abbia impugnato unitamente alla cartella di pagamento, come consentito dall'ultimo periodo del comma 3 dell'articolo 19 del d.lgs. n. 546 del 1992.

2.2 Iscrizione ipotecaria

Domanda È definibile la lite relativa ad iscrizione ipotecaria non preceduta da atto validamente notificato?

Risposta Quanto chiarito al paragrafo 4.4 della circolare n. 48/E del 2011, secondo cui *“possono essere definite [...] le controversie generate da ricorsi avverso ruoli che non siano state precedute da atti impositivi presupposti e, conseguentemente, portino per la prima volta il contribuente a conoscenza della pretesa tributaria”*, può essere esteso all'impugnativa di tutti gli atti previsti dall'articolo 19 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546 e, dunque, anche all'iscrizione di ipoteca, che il contribuente asserisca non essere stata preceduta dalla notifica di un atto impositivo definibile. La lite di cui al quesito risulta, dunque, definibile, a condizione ovviamente che sussistano tutti gli altri requisiti previsti dalla norma e, in particolare, che l'Agenzia sia parte in giudizio, fin dall'origine o a seguito di chiamata in causa o intervento già avvenuti al 1° maggio 2011.

² Cfr., fra le tante, cass., 29 aprile 2011, n. 9548; 29 ottobre 2007, n. 22692; 3 aprile 2003, n. 5202; 11 aprile 2002, n. 5169; 5 aprile 2002, n. 4863; Corte cost., 3 maggio 2000, n. 128; 12 aprile 1989, n. 184

2.3 *Decadenza agevolazioni piccola proprietà contadina*

Domanda E' definibile la lite istaurata a seguito dell'impugnazione di un avviso di liquidazione con cui l'Agenzia delle entrate ha contestato, ai sensi dell'articolo 5 della legge 6 agosto 1954, n. 604, la decadenza dalle agevolazioni previste per la piccola proprietà contadina e richiesto il pagamento della differenza tra le imposte di registro, ipotecaria e catastale versate in misura agevolata e le stesse imposte dovute nella misura ordinaria?

Risposta Al paragrafo 4.7 della circolare n. 48/E del 2011 è stato chiarito che: *“la lite è [...] definibile qualora, con il provvedimento impugnato, l'Agenzia delle entrate non si sia limitata a negare o revocare l'agevolazione tributaria, ma contestualmente abbia accertato e richiesto anche il tributo o il maggiore tributo e/o abbia irrogato le relative sanzioni conseguentemente dovute”*.

In merito alla definibilità degli avvisi di liquidazione, nel predetto documento di prassi (paragrafo 4.4), è stato altresì precisato che è definibile l'avviso di liquidazione dell'imposta di registro volto a far valere per la prima volta nei confronti del contribuente una richiesta fiscale maggiore di quella applicata al momento della richiesta di registrazione.

Nel caso in cui con l'avviso di liquidazione venga accertata la decadenza dalle agevolazioni previste per la piccola proprietà contadina si è in presenza di un atto con il quale, da un lato viene denegata un'agevolazione e dall'altro viene richiesto il pagamento di imposte maggiori rispetto a quelle applicate al momento della registrazione dell'atto; pertanto, in base a chiarimenti resi, e sempre che ricorrano le altre condizioni richieste dall'articolo 39, comma 12, del D.L. n. 98 del 2011, la relativa lite risulta definibile.

2.4 *Società di persone*

Domanda L'Ufficio ha emesso un avviso di accertamento di maggior reddito d'impresa – oltre IVA ed IRAP – nei confronti di una società in accomandita semplice e quattro distinti avvisi di accertamento dei maggiori redditi di partecipazioni – IRPEF – imputabili ai quattro soci (A, B, C e D).

Alla data del 1° maggio 2011 erano pendenti le sole liti promosse dalla società e da due soci (A e B), mentre gli altri due soci (C e D) hanno presentato ricorso in data successiva.

Stante l'unitarietà dell'accertamento, che è alla base della rettifica delle dichiarazioni dei redditi delle società di persone e dei soci delle stesse, è possibile ammettere alla definizione anche le liti instaurate dai soci (C e D) dopo il 1° maggio 2011?

Risposta Al paragrafo 4.15 della n. 48/E del 2011 è precisato che “[...] *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 (ed eventualmente dell'Irap accertata in capo alla società), lo stesso non reca alcuna quantificazione né delle imposte né delle sanzioni dovute dai soci. Di conseguenza, l'eventuale definizione della lite da parte della società, limitatamente alle sole imposte accertate nell'atto e di competenza della medesima (come, ad esempio, l'Irap), non esplica efficacia nei confronti dei soci, con riguardo ai redditi di partecipazione accertati in capo a questi ultimi. Le controversie instaurate dai diversi soci di società di persone in materia di imposte sui redditi di partecipazione, ai soli fini della definizione agevolata, sono da considerarsi come liti autonome. Pur avendo una matrice comune, esse sono, sul piano processuale, distinte e autonome sia tra loro sia rispetto alla lite instaurata dalla società, con riguardo ad altre imposte accertate in capo alla stessa*”.

Pertanto – stante l'autonomia, ai fini della definizione agevolata in commento, delle liti promosse anteriormente al 1° maggio 2011 dalla società di persone e dai soci A e B rispetto a quelle successivamente instaurate dagli altri

due soci C e D – si ritiene che queste ultime due liti non siano definibili per difetto del requisito della pendenza al 1° maggio 2011.

3. Modalità di pagamento

Domanda Ai fini della chiusura della lite è possibile scomputare l'importo della cartella di pagamento pagata tramite compensazione?

Risposta Ai sensi dell'articolo 31 del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122 *“il pagamento, anche parziale, delle somme iscritte a ruolo per imposte erariali, è effettuato dai contribuenti mediante l'esercizio in compensazione dei crediti relativi alle imposte medesime, attraverso il sistema del versamento unificato di cui all'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241”*.

La circolare dell'11 marzo 2011, n. 13/E, precisa che *“Con la compensazione ai fini dell'estinzione dei ruoli [...] il legislatore ha introdotto una speciale modalità di estinzione delle cartelle di pagamento relative a tributi erariali, regolata attraverso il decreto ministeriale 10 febbraio 2011, che ... non sembra prevedere alcuna preclusione all'utilizzo di tale modalità di pagamento anche con riferimento alle cartelle per le quali non sia ancora scaduto il termine di pagamento”*.

La compensazione in esame è quindi una delle modalità di pagamento della cartella.

Ciò posto, laddove la compensazione, operata su una cartella relativa ad un atto impositivo definibile, sia stata correttamente effettuata, si ritiene possibile scomputare l'importo della cartella dalle somme dovute per la definizione delle liti “minori”, al pari dell'importo di una cartella pagata con diversa modalità.

Si ricorda che in nessun caso è dato utilizzare in compensazione crediti vantati dal contribuente per il pagamento delle somme dovute ai fini della

definizione delle liti minori, stante il divieto espresso del punto 5.2 del provvedimento del Direttore dell’Agenzia del 13 settembre 2011, secondo cui, qualunque sia il tipo di tributo a cui la lite si riferisce, è esclusa “*in ogni caso la compensazione di cui all’articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241*”.

Peraltro, lo stesso punto 5.2 prevede che le somme dovute per la definizione delle liti al netto degli importi già versati per effetto delle disposizioni in materia di riscossione in pendenza di lite siano versate mediante il modello “*F24 Versamenti con elementi identificativi*”, il quale di per sé non contempla la possibilità di compensazione.

Tutto ciò premesso, si ritiene che una lite possa essere definita validamente, scomputando dalle somme nell’insieme dovute gli importi di una cartella di pagamento correttamente compensati e versando, senza alcuna ulteriore compensazione, le eventuali somme ancora dovute.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE CENTRALE